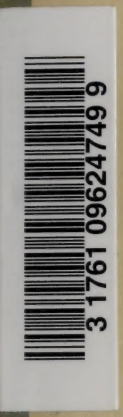
Pamph
Econ
Fin.
P.



Reichswertzuwachssteuer

Das geltende Recht und die Ziele seiner Reform

Inaugural-Dissertation

zur

Erlangung der Würde

eines

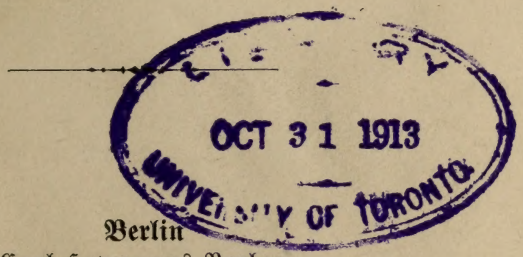
Doctor philosophiae et Magister liberalium artium

der Albertus-Universität zu Königsberg i. Pr.

verfaßt

von

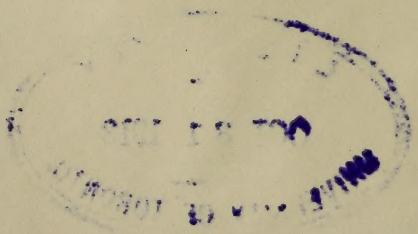
Erich Peisker
Telegrapheninspektor



Berlin
Carl Heymanns Verlag
1912

Gedruckt mit Genehmigung der philosophischen Fakultät der Albertus-Universität zu Königsberg i. Pr.

Referent: Herr Professor Dr. O. Gerlach.



Meiner lieben Frau

Inhaltsübersicht.

Seite

Vorwort VII
Literaturverzeichnis IX

Erster Teil:
Das geltende Recht.
Einleitung 3
1. Gegenstand der Steuerpflicht 6
2. Bemessung der Steuersätze 49
3. Zeitpunkt des Eintritts der Steuerpflicht 72
4. Träger der Steuerpflicht 77
5. Verteilung des Steuerertrags 84
6. Verwaltung und Erhebung der Steuer 92
7. Übergangsbestimmungen 99
8. Änderungen des Reichsstempelgesetzes 112

Zweiter Teil:
Das Problem der Wertzuwachssteuer 121

Vorwort.

Die vorliegende Arbeit steckt sich ein doppeltes Ziel. Ihr erster Teil will das geltende Recht in seinem systematischen Aufbau darstellen. Die Auswahl und die Behandlung des Stoffes wurden durch den Wunsch bestimmt, zu dem Verständnis der gesetzlichen Vorschriften beizutragen, vor allem aber den Überblick über die Ziele des Gesetzes und die Wege, welche der Gesetzgeber zur Erreichung dieser Ziele eingeschlagen hat, zu erleichtern. Es galt daher auf die Entstehung des Gesetzes in den Verhandlungen des Reichstags näher einzugehen und einen Ersatz zu bieten für die „dickleibigen, außerordentlich sorgfältigen, aber nicht sehr übersichtlichen Kommissionsberichte"[1]).

Der zweite Teil der Arbeit behandelt die Theorie der Wertzuwachssteuer. Hier folgt die Auswahl des Stoffes einem Rate Stier-Somlos[2]), „durch Abstecken von Grenzen eine einigermaßen befriedigende Geschlossenheit der Erörterung zu sichern". Die Untersuchung wird auf die Frage beschränkt: wie ordnet sich die Wertzuwachsabgabe in das Steuersystem

---

1) Strutz: Das Reichszuwachssteuergesetz. Juristische Wochenschrift 40. Jahrg. Nr. 6, S. 258. Berlin 1911.

2) Stier-Somlo: Grundsätzliches und Tatsächliches zur Wertzuwachssteuer. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik III. Folge 37, Bd. 1, S. 1. Jena 1909.

ein; treten in ihren Leitgedanken neue Gesichtspunkte hervor, die eine Fortbildung des Steuersystems verlangen? Ein Überschreiten der gesteckten Grenzen, zu dem die engen Beziehungen zwischen Volkswirtschaftslehre und Finanzwissenschaft drängten, ist auf das Maß beschränkt worden, das zum Verständnis des finanziellen Problems unerläßlich schien.

Königsberg i. Pr., im August 1912.

E. Peisker.

Literaturverzeichnis.

Adickes, F.: Über die weitere Entwickelung des Gemeindesteuerwesens auf Grund des preuß. Kommunalabgabengesetzes vom 14. Juli 1893. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 50. Jahrg. 4 S. 597 ff. Tübingen 1894.

— Besitzwechselabgabe und Wertzuwachssteuer, Deutsche Juristenzeitung 11. Jahrg., 5, S. 281. Berlin 1906.

Altenrath, J.: Wertzuwachssteuer und Wohnungsfrage, Soziale Praxis. 17. Jahrg. Leipzig 1908.

— Die Wertzuwachssteuer nach ihrem Grunde und Zwecke in Literatur, Gesetzgebung und Verwaltung. Preuß. Verwaltungs-Blatt 30. Jahrg. 14 S. 214. Berlin 1909.

Arons, Barthold: Die Wertzuwachssteuer von Wertpapieren. Bank-Archiv 8. Jahrg., Nr. 15, S. 235. Berlin 1909.

Bericht über die VIII. Generalversammlung des Verbandes Rheinischer Baugenossenschaften am 5. November 1910 zu Düsseldorf: Welcher Einfluß ist von der Einführung der schwebenden Reichswertzuwachssteuer auf den Kleinwohnungsbau zu erwarten? Referent: Stadtrat Dr. Boldt, Dortmund; Korreferent: Professor Dr. Weber, Köln. Düsseldorf 1910. (Selbstverlag des Rheinischen Vereins für Kleinwohnungswesen).

Baumeister und Jäger: Die Zuwachssteuer. Versuche und Erwägungen. Soziale Streitfragen Heft 18. Berlin.

Becher, R. und Henneberg, H.: Das Zuwachssteuergesetz. Berlin 1911 (2. Ausgabe Berlin 1912).

Behrnauer: Ersatz für die durch das Gesetz vom 26. Mai 1909 eingeführten Zuschläge zur Einkommen- und Ergänzungssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 33. Jahrg., 10/11. Berlin 1911.

Beusch, Paul: Die Zuwachssteuer. Soziale Kultur 31. Jahrg. 3. Heft. März 1911. M.-Gladbach.

Biermer, Magnus: Die indirekte und die direkte Wertzuwachssteuer, Sammlung nationalökonomischer Aufsätze und Vorträge 2. Bd., 6. Heft. Gießen 1910.

Jahrbuch der Bodenreform Jena 1906ff.

Boldt: Von welchem Zeitpunkte ab soll der entstandene Wertzuwachs bei der Veranlagung der Wertzuwachssteuer berechnet werden? Preuß. Verwaltungs-Blatt 28. Jahrg., S. 725. Berlin 1906/7.

— Die Wertzuwachssteuer. Ihre bisherige Gestaltung in der Praxis und ihre Bedeutung für die Steuerpolitik der Gemeinden. Dortmund 1907.

— Die Wertzuwachssteuer. Ihre bisherige Gestaltung in der Praxis als Gemeindesteuer und ihre Bedeutung als Reichssteuer unter Beteiligung der Gemeinden. 3. Aufl. Dortmund 1909.

— Das Reichswertzuwachssteuergesetz in der von der Reichstagskommission beschlossenen Fassung und die Gemeinden. Preuß. Verwaltungs-Blatt 31. Jahrg. 38. Berlin 1909/10.

— Das Interesse als Grundlage der Gemeindebesteuerung. Schriften des Vereins für Sozialpolitik. Gemeindefinanzen 2. Bd., 1. Teil, S. 85. Leipzig 1910.

— Das Reichszuwachssteuergesetz in der von der Reichstagskommission beschlossenen Fassung. Dortmund 1910.

— Für die Reichszuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Bl., 32. Jahrg. 9 S. 133. Berlin 1910.

— Das Reichszuwachssteuergesetz vom 14. Februar 1911. 2. Aufl. Berlin 1911.

Borchardt, Br.: Die Besteuerung des Wertzuwachses. Sozialistische Monatshefte, 3. Bd. 24, S. 1565. Berlin 1910.

Brandis, W.: Das Zuwachssteuergesetz Gr. Lichterfelde 1911.

v. Bredt, J.: Der Wertzuwachs an Grundstücken und seine Bedeutung in Preußen. Berlin 1907.

— Nationalökonomie des Bodens. Berlin 1908.

Brunhuber, R.: Soziale Steuerlehre und Wertzuwachssteuer. Soziale Praxis 15. Jahrg., 36, S. 921. Berlin 1906.

— Die Wertzuwachssteuer. Zur Theorie und Praxis. Jena 1906.

Bullermann, H.: Veranlagung der Reichswertzuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 33. Jahrg. 5, S. 80. Berlin 1911.

Cuno: Zuwachssteuergesetz. München 1911.

— Reichszuwachssteuer. Die Hilfe. Nr. 18. S. 281. Berlin-Schöneberg 1910.

Damaschke, A.: Aufgaben der Gemeindepolitik. Jena 1904.
— Die Bodenreform. 4. Aufl. Berlin-Schöneberg 1907.
— Zum Kampfe um die Reichszuwachssteuer. Soziale Streitfragen Heft 44. Berlin 1910.
v. Dewitz: Wertzuwachssteuer vom Objekt oder vom Subjekt? Die Grenzboten. 69. Jahrg., 29, S. 105. Berlin 1910.
— Steuer vom Vermögenszuwachs aus Einkommen. Kommunalpolitische Blätter. 12. Jahrg. 6, S. 162. Köln 1911.
— Organische Neuordnung der direkten Steuern in Preußen. Die Post. 46. Jahrg. Nr. 364 v. 5. August 1911. Berlin.
Diefke: Die Wertzuwachssteuer. Im Auftrage des Verbandes der deutschen Terrainteressenten. Berlin 1908.
Diehl, K.: Zur Kritik der Reichswertzuwachssteuer. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik III. Folge, 40. Bd. S. 289. Jena 1910.
Eberstadt, R.: Handbuch des Wohnungswesens und der Wohnungsfrage. Jena 1909 (2. Aufl. 1910).
Ehlert, Rudolf: Zur Wertzuwachssteuerfrage. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik. III. Folge, 32. Bd. S. 333. Jena 1906.
Ehrler, J.: Die Gemeindebesteuerung im Großherzogtum Baden. Schriften des Vereins für Sozialpolitik. 126. Bd. Gemeindefinanzen S. 136. Leipzig 1908.
v. Eichborn, K.: Vorschlag einer Reichs-Gewinnzuwachs-Steuer. Breslau 1909. (Besprechung des Vorschlages in: Die Bank. 5. Heft, S. 471. Charlottenburg 1909).
Epstein, J. H.: Zur Verteidigung der Zuwachssteuer. Berlin 1907.
Eschwege, Ludwig: Der Kaufmann und die Wertzuwachssteuer. Die Bank. 7. Heft, S. 610. Berlin 1910.
Fernow, A.: Ergänzungssteuergesetz. Berlin 1907.
— Einkommensteuergesetz. 7. Aufl. Berlin 1908.
v. Frankenberg: Die Wertzuwachssteuer. Annalen des Deutschen Reiches S. 721. München 1906.
Freudenberg, F. C.: Grundrente, Grundkredit und die Entwickelung der Grundstückspreise in Karlsruhe. Karlsruhe i. B. 1907.
Friedrichs: Zur Wertzuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt. 31. Jahrg., 1. Berlin 1909/10.
Fuchs, C.: Zuwachssteuergesetz. Berlin 1911.
Fuisting, B.: Die Preuß. direkten Steuern. 4 Bde. Berlin 1902/7.
— Die Grundzüge der Steuerlehre. Berlin 1902.

Fuisting: Die Einkommenbesteuerung der Zukunft in Anknüpfung an das preußische Einkommensteuergesetz. Berlin 1903.

— Finanzpolitische Zeit- und Streitfragen. Heft 1. Berlin 1906.

Genzmer, Felix: Die Steuerreform im Kreise Blumenthal. Sonderdruck aus: Die Kreis- und Gemeindeverwaltung. Jahrg. 1909. Berlin 1909.

— Wohnungspolitische Gesichtspunkte bei Wertzuwachssteuerordnungen. Preuß. Verwaltungs-Blatt. 30. Jahrg. 21, S. 335. Berlin 1909.

Gerlach, O.: Gemeindesteuerrecht. Dresden 1905.

— Referate: „Zur Reichsfinanzreform" erstattet auf der 31. und 34. Generalversammlung der Vereinigung der Steuer- und Wirtschaftsreformer zu Berlin am 14. Februar 1906 und 23. Februar 1909. Berlin 1906/9.

Glücksmann: Wertzuwachssteuer. Vortrag auf dem Brandenburgischen Städtetage zu Rixdorf am 20. September 1909. Preuß. Kommunalarchiv 1. Bd. 1, S. 5. Berlin 1910.

Grabowsky, A.: Ist die Wertzuwachssteuer überwälzbar? Plutus. 3. Jahrg. 27, S. 485. Berlin 1906.

— Die Überwälzung der Wertzuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 28. Jahrg. S. 439. Berlin 1906/7.

— Die Wertzuwachssteuer. Deutsche Wirtschafts-Ztg. 6. Jahrg. 9, S. 385. Berlin 1910.

Haberland, Georg: Die Wertzuwachssteuer. Kritische Betrachtungen. Berlin 1910. (Besprochen von Elsheim. Grundstücks-Archiv 5. Jahrg. 2. Berlin 1910.)

Hallgarten, R.: Die Kommunale Besteuerung des unverdienten Wertzuwachses in England. Münchener Volkswirtschaftliche Studien 32. Stuttgart 1899.

Mitteilungen des Senats der Hansestadt Hamburg an die Bürgerschaft. Nr. 149 vom 26. Juni 1908. Antrag, betreffend Erlaß eines Wertzuwachssteuergesetzes. (Das Hamburger Wertzuwachssteuergesetz vom 12. Oktober 1908 und seine Begründung sind abgedruckt im Finanz-Archiv 26. Jahrg. S. 413ff. Stuttgart 1909.)

Hamm: Kann eine indirekte Wertzuwachssteuer den Wertzuwachs vor Einführung der Steuer treffen? Deutsche Juristen-Zeitung 11. Jahrg. 14, S. 810. Berlin 1906.

Hammer, Paul und Sterner, Konrad: Das Zuwachssteuergesetz vom 14. Februar 1911 an praktischen Fällen erläutert. München 1911.

v. Heckel: Lehrbuch der Finanzwissenschaft. Bd. 1. Leipzig 1907.
Heinroth: Wider die Reichszuwachssteuer. Vortrag auf dem 32. westfälischen Städtetage zu Münster am 14. Oktober 1910. Preuß. Verwaltungs-Blatt 32. Jahrg. 6, S. 84. Berlin 1910.
Helft, Ernst: Beiträge zur Frage der technischen Ausgestaltung der deutschen Einkommenbesteuerung. Annalen des Deutschen Reichs. Jahrg. 1908 S. 130. München 1908.
Hesse: Die Reichsfinanzgesetze von 1909. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik 38. Bd. S. 721. Jena 1909.
Hessisches Gesetz, die Wertzuwachssteuer betreffend, vom 14. Dezember 1907 (Großh. hess. Regierungsbl. 1907 Nr. 34, S. 425) und Begründung zum Gesetzentwurf, die Wertzuwachssteuer betreffend, vom 22. Oktober 1906; abgedruckt im Finanz-Archiv 25. Jahrg. S. 376. Stuttgart 1908.
Hirsch, Paul: Ein Beitrag zur preußischen Steuerreform. Kommunale Praxis 11. Jahrg. 46, S. 1441. Berlin 1911.
Hoeniger, Fr.: Gedanken über die Wertzuwachssteuer. Grundstücksarchiv 3. Jahrg. 11, S. 161. Berlin 1908.
— Das Reichszuwachssteuergesetz vom 14. Febr. 1911. Berlin 1911.
Hottenrott: Über städtische Wertzuwachssteuerordnungen. Archiv für Städtekunde 1. Jahrg. 8. Heft S. 449. Stuttgart 1906.
Jacobi: Ein letztes Wort zur Reichszuwachssteuer. Deutsche Juristen-Zeitung 16. Jahrg. 2, S. 113. Berlin 1911.
Jäger, E.: Das Reichsgesetz über die Wertzuwachssteuer. München 1910.
— Das Reichsgesetz über die Zuwachssteuer. Soziale Revue 11. Jahrg., 2. und 3. Heft S. 175. Essen-Ruhr 1911.
Deutsche Industrie-Zeitung 29. Jahrg. Nr. 18, S. 268 ff. Berlin 1910.
Jünger, H.: Das Reichszuwachssteuergesetz. Berlin 1911.
Karding: Zur Umgehung der Wertzuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 30. Jahrg. 46, S. 764. Berlin 1909.
— Zur Umgehung der Wertzuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 31. Jahrg. 3. Berlin 1909/10.
— Gegen die Reichszuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 32. Jahrg. 12, S. 181. Berlin 1910.
Kausen, H.: Die Reichswertzuwachssteuer. Besprechung der Kommissionsbeschlüsse zweiter Lesung. Köln 1910.
Keller, K.: Die Besteuerung der Gebäude und Baustellen (V. Die Besteuerung des unverdienten Wertzuwachses). Berlin 1907 (2. Aufl. Berlin 1910).

Kempin, W.: Grundlagen, Mängel und Wirkungen der Reichs-Wertzuwachssteuer. Leipzig 1910.

Köppe, H.: Ist die Wertzuwachssteuer überwälzbar? Finanz-Archiv Bd. 23. Stuttgart 1906.

— Das Schicksal der Reichszuwachssteuer. Annalen des Deutschen Reichs 43. Jahrg. S. 670. München 1910.

— Die Besteuerung des Verkehrs. Bank-Archiv 9. Jahrg. Nr. 23, S. 355. Berlin 1910.

— Zum Kampfe um die Reichszuwachssteuer. Der Tag. 15. Januar 1911. Berlin.

Kommunales Jahrbuch 1. Jahrg. S. 379—381; 2. Jahrg. 1. Teil S. 569—576; 3. Jahrg. S. 633—645; 4. Jahrg. S. 665—676. Jena 1908/12.

Kommunalpolitische Blätter 1. Jahrg. Nr. 10: Reichswertzuwachssteuer und Gemeinden. Ergebnis einer Rundfrage. Fortsetzung 2. Jahrg. Nr. 3: Die Reichswertzuwachssteuer und die hessischen Gemeinden (Dr. Frenay-Bensheim). Köln 1910/11.

Kompert, P.: Die Umsatzsteuer. Grundstücksarchiv 3. Jahrg. 23, S. 353. Berlin 1908.

Kumpmann, Karl: Die Wertzuwachssteuer. Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft. Ergänzungsheft 24. Tübingen 1907.

— Die Besteuerung der Gebäude und Baustellen. Berlin 1907.

Ladon: Wertzuwachssteuer. Die Zukunft 14. Jahrg. 21, S. 319. Berlin 1906.

Lansburgh, Alfred: Wertzuwachs. Die Bank 5. Heft S. 399. Charlottenburg 1909.

— Gedanken zur Reichszuwachssteuer. Die Bank 5. Heft S. 426. Berlin 1910.

Lifschitz, F.: Wertzuwachssteuer. Theorie und Praxis. Bern 1910.

Lion, Max: Das Reichszuwachssteuergesetz vom 14. Februar 1911. Berlin 1911.

Loewe, J.: Reichswertzuwachssteuer. Grundstücksarchiv 4. Jahrg. 12. Berlin 1909.

Lorentzen, Th.: Das neueste Ausnahmegesetz genannt Reichswertzuwachssteuer. Ein Protest gegen die Lahmlegung des Grundstückshandels und die Erdrosselung des Baugewerbes. Leipzig 1910.

Maatz: Die Abzüge vom Einkommen aus städtischem Grundbesitz. Preuß. Verwaltungs-Blatt 20. Jahrg. 5. Berlin 1898/99.

Merlo, C.: Neue Steuern für den Haus- und Grundbesitz, insbesondere die Wertzuwachssteuer. Köln 1905.

Merzbacher, S.: Zuwachssteuergesetz. München 1911.

Meyer, A.: Zur Wertzuwachssteuer. Zur Frage ihrer Einführung in der Stadt Zürich. Separatabdruck aus der Neuen Zürcher Zeitung Nr. 68 bis 71 vom 9. bis 12. März 1909.

Meyer, Robert: Die Prinzipien der gerechten Besteuerung. Berlin 1884 (§ 59: Die Besteuerung des Konjunkturengewinns S. 361).

Miller, Constantin: Das Reichsgesetz über die Zuwachssteuer. Tübingen 1911.

Moll, Walter: Entstehung und Ziele der Einkommenbesteuerung. Berlin 1911.

— Einkommenbesteuerung nach der Vergangenheit. Preuß. Verwaltungs-Blatt 33. Jahrg. 23, S. 384. Berlin 1912.

Müller-Fulda, R.: Das Wertzuwachssteuergesetz. Cöln 1911.

Neumann, Fr. J.: Vermögenssteuern und Wertzuwachssteuern als Ergänzung der Einkommensteuer, insbesondere in Württemberg. Tübingen 1910.

— Zur Gemeindesteuerreform in Deutschland. Tübingen 1895 S. 35 ff.

von Nostitz, Hans: Grundzüge der Staatssteuern im Königreich Sachsen. Jena 1903.

Der Deutsche Ökonomist: Reichsfinanzreform und Reichswertzuwachssteuer. 27. Jahrg. Nr. 1375; 29. Jahrg. Nr. 1464, 1469, 1472. Berlin 1909/1911.

Pagenkopf: Reichs-Wertzuwachssteuer und innere Kolonisation. Archiv für innere Kolonisation Bd. III 5, S. 175. Berlin 1911.

Peter, Heinrich: Wert und Preis unbebauter Liegenschaften in der modernen Großstadt. Dargestellt auf Grund der Verkäufe unbebauter Liegenschaften in Mannheim 1895—1906. Karlsruhe i. B. 1910.

— Der badische Entwurf einer Wertzuwachssteuer. Mannheim.

Ploner, E.: Wertzuwachssteuer und verwandte Abgaben. Statistische Monatsschrift, herausgegeben von der k. k. Statistischen Zentralkommission. 13. Jahrg. Brünn 1908.

Quensel, H.: Zur Entwicklung und Vereinfachung des steuertechnischen Einkommensbegriffes. Preuß. Verwaltungs-Blatt 33. Jahrg. 26, S. 431. Berlin 1912.

Amtliche Mitteilungen über die Zuwachssteuer. Herausgegeben im Reichsschatzamt. 1. Jahrg. Nr. 1 bis 7. 2. Jahrg. Nr. 1 und 2. Berlin 1911/2.

Riemann, E.: Wertzuwachs- und Umsatzsteuer in Breslau. Breslau 1907.

Rohde: Besprechung der Abhandlung v. Dewitz, Wertzuwachssteuer vom Objekt oder vom Subjekt? (Grenzboten 1910). Preuß. Verwaltungs-Blatt 32. Jahrg. S. 11. Berlin 1910.

Roscher, W.: System der Finanzwissenschaft 5. Aufl. bearb. von O. Gerlach. Stuttgart 1901.

Rost, H.: Der Wertzuwachs am Grund und Boden. Soziale Kultur 29. Jahrg. S. 321. M.-Gladbach 1909.

Rothkegel, W.: Die Kaufpreise für ländliche Besitzungen im Königreich Preußen von 1895 bis 1906. Leipzig 1910 (Vergl. hierzu W. Claassen: Zur steuer- und wirtschaftspolitischen Bedeutung des ländlichen Bodenwertes. Volkswirtschaftliche Blätter 9. Jahrg. 21, S. 379 ff. Berlin 1910.)

— Die Bewegung der Kaufpreise für ländliche Besitzungen und die Entwicklung der Getreidepreise im Königreich Preußen von 1895 bis 1909. Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft 34. Jahrg. 4, S. 221. Leipzig 1910.

Ruhland, G.: Entwurf einer Wertzuwachs-Steuer. Deutsche Agrarzeitung 11. Jahrg. 44, S. 637. Berlin 1908.

Schanz, G.: Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 13. Jahrg. 1. Bd. S. 1. Stuttgart 1896.

— Die neuen Steuer- und Gebührenordnungen in Frankfurt a. M. (1904). Finanz-Archiv 22. Jahrg. S. 390. Stuttgart 1905.

Schimmelmann: Über die Erschließung neuer kommunaler Einnahmequellen auf dem Wege der Bodenreform. Preuß. Verwaltungs-Blatt 29. Jahrg. S. 848. Berlin 1907/8.

Schmidt, A.: Gegen die Wertzuwachssteuer in Halle. Halle a. S. 1907.

Scholz, E.: Das heutige Gemeindebesteuerungssystem in Preußen. Schriften des Vereins für Sozialpolitik 126. Bd. Gemeindefinanzen S. 281. Leipzig 1908.

Schrameyer: Die Wertzuwachssteuer. Deutsche Revue 36. Jahrg. 1. Bd. S. 120. Stuttgart 1911.

v. Schrenck: Zur Frage der kommunalen Wertzuwachssteuer mit besonderer Beziehung auf Riga. Riga 1907.

Schütz: Nochmals die direkte Wertzuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 30. Jahrg. 46. Berlin 1909.

Seidel: Der Gegenstand der Steuerpflicht nach dem Entwurf eines Zuwachssteuergesetzes. Grundstücks-Archiv 5. Jahrg. 14, S. 229. Berlin 1910.

Siebert: Dialektik und Methode im Reichszuwachssteuergesetz. Annalen des Deutschen Reiches. 44. Jahrg. 6. S. 467. München 1911.

Simon, Hans: Zuwachssteuergesetz. Stuttgart 1911.

Stammler, Rudolf: Die Gesetzmäßigkeit in Rechtsordnung und Volkswirtschaft. Dresden 1902.

Der Hannoversche Städtetag und die Reichswertzuwachssteuer. Sonderdruck aus den Protokollen des 43. Hannoverschen Städtetages am 6. und 7. Juni 1910. Referat Dr. Weber-Hannover. Hannover 1910.

Schenk von Stauffenberg: Bericht an den Steuergesetzgebungsausschuß der Kammer der Reichsräte den Entwurf eines Wertzuwachssteuergesetzes betreffend. Kammer der Reichsräte. 35. Landtagsversammlung II. Session München. 1909/10.

Stier-Somlo: Grundsätzliches und Tatsächliches zur Wertzuwachssteuer. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik. 37. Bd. 1, S. 1. Jena 1909.

— Zuwachssteuergesetz vom 14. Februar 1911. Leipzig 1911.

Strutz, G.: Betrachtungen zur Reichszuwachssteuer. Berlin 1910.

— Besprechung von H. Weißenborn: Die Besteuerung nach dem Wertzuwachs, insbesondere die direkte Wertzuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 32. Jahrg. 14, S. 219. Berlin 1910.

— Von „Steuertöpfen" und anderem. Noch ein Wort zur Reichszuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 32. Jahrg. 15 u. 16, S. 225 und 241. Berlin 1911.

— Reichsgericht und Verwaltungsgerichte bei der Reichszuwachssteuer. Der Tag, Nr. 20 vom 24. Januar 1911. Berlin.

— Der Wertzuwachs im Reichszuwachssteuergesetz. Finanz-Archiv 28. Jahrg., 2. Bd. S. 1. Stuttgart 1911.

— Die Reichszuwachssteuer im Reichstage. Deutsche Juristen-Zeitung 16. Jahrg. 1, S. 31. Berlin 1911.

— Das Reichszuwachssteuergesetz. Juristische Wochenschrift 40. Jahrg. Nr. 6, S. 258. Berlin 1911.

— Die Reichszuwachssteuer von sozialpolitischen Gesichtspunkten. Annalen für soziale Politik und Gesetzgebung. Berlin 1911.

— Die Neuordnung der direkten Staatssteuern in Preußen. Berlin 1912.

Styx: Die Deckung der Flottenkosten durch eine Reichswertzuwachssteuer. Das nationale Deutschland. Berlin 1907. 5 S. 161.

Südekum, A.: Zuwachssteuergesetz vom 14. Februar 1911 und Zuwachssteuer-Ausführungsbestimmungen vom 28. März 1911. Mannheim 1911.

v. Sybel, F.: Die preußische Gemeindesteuerreform von 1893 und der ländliche Grundbesitz unter besonderer Berücksichtigung der Wertzuwachssteuer. Berlin 1908.

Trimborn, C.: Wie wir in Cöln zur Zuwachssteuer kamen. Deutsche Volksstimme Nr. 8 S. 226. Berlin 1906.

Wagner, Adolf: Finanzwissenschaft 2. Teil 2. Aufl. Leipzig 1890.

— Grundlegung der politischen Ökonomie. 3. Aufl. 1. Teil Grundlagen der Volkswirtschaft. Leipzig 1892.

— Wohnungsnot und städtische Bodenfrage. Heft XI der Sozialen Streitfragen. Berlin 1901.

— Die finanzielle Mitbeteiligung der Gemeinden an kulturellen Staatseinrichtungen und die Entwickelung der Gemeindeeinnahmen. Jena 1904.

— Kommunale Steuerfragen. Referat erstattet der Ortsgruppe Berlin der Gesellschaft für Soziale Reform. Schriften der Gesellschaft Heft 15. Jena 1904.

— Finanzwissenschaft. 2. Aufl. 1. Buch. Steuergeschichte vom Altertum bis zur Gegenwart. Leipzig 1910.

Wallach, Martin: Wertzuwachs- oder Umsatzsteuer. Berlin 1909.

Weber, Ad.: Über die Wertzuwachssteuer. Kritische Blätter für die gesamten Sozialwissenschaften. 3. Jahrg. 11, S. 539. Dresden 1907.

— Boden und Wohnung. Leipzig 1908.

— Reichswertzuwachssteuer und Wohnungsfrage. Der Tag Nr. 11 v. 13. Januar 1911. Berlin.

Weber (Löbau): Das Reichswertzuwachssteuergesetz. Bank-Archiv 9. Jahrg. 15, S. 225. Berlin 1910.

v. Weißdorf, Leuckart: Entwicklung und Ergebnisse der Wertzuwachsbesteuerung im Königreich Sachsen. Leipzig 1911.

Weißenborn, H.: Die direkte Wertzuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 30. Jahrg. 32. Berlin 1909.

— Zur direkten Wertzuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 31. Jahrg. 12. Berlin 1909/10.

— Eine Wertzuwachs-Grundsteuerordnung. Preußisches Verwaltungs-Blatt 31. Jahrg. 20/21. Berlin 1909/10.

— Zur Kritik der Reichszuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 32. Jahrg. 11, S. 171. Berlin 1910.

Weißenborn, H.: Die Besteuerung nach dem Wertzuwachs insbesondere die direkte Wertzuwachssteuer. Berlin 1910.

— Die Vermögenszuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt. 33. Jahrg. 2. Berlin 1911.

— Die Besteuerung nach dem Überfluß (nach der Ersparnismöglichkeit) Leipzig 1911.

Weitpert, Konrad: Die Steuern vom Immobiliarbesitzwechsel in den deutschen Staaten. Gießen.

Werner, H.: Die materiellrechtlichen Bestimmungen des Reichswertzuwachssteuergesetzes. Zeitschrift für Polizei- und Verwaltungs-Beamte. 19. Jahrg. Nr. 22/23 S. 341. Berlin 1911.

Wesselsky (Wien): Die Beteiligung der Städte am Bodenwertzuwachse. Soziale Streitfragen Heft 23. Berlin 1905.

Weyermann, H.: Die Überwälzungsfrage bei der Wertzuwachssteuer. Annalen des Deutschen Reichs. Jahrg. 1910. S. 881. München 1910.

— Die Reichszuwachssteuer von sozialpolitischen Gesichtspunkten. Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft 36. Jahrg. 1, S. 283. Leipzig 1912.

Wygodzinski, W.: Die Wohnungsfrage und die Grundsteuer nach dem gemeinen Wert. Soziale Praxis 14. Jahrg. Berlin 1904.

Wolf, Julius: Die Steuern in Deutschland. Leipzig 1912.

Zimmermann, E.: Das Zuwachssteuergesetz vom 14. Februar 1911. Stuttgart 1911.

Zorn, Konrad: Die Wertzuwachssteuer in ihrem Verhältnis zum Kommunalabgabengesetz. Preußisches Verwaltungs-Blatt 30. Jahrg. 33, S. 539. Berlin 1909.

— Die neuen ministeriellen Bestimmungen zur Ausgestaltung der Wertzuwachssteuerordnungen in Preußen. Preuß. Verwaltungs-Blatt 30. Jahrg. 42, S. 686. Berlin 1909.

Denkschrift, betreffend die reichsgesetzliche Einführung einer Wertzuwachssteuer für Immobilien (Verhandlungen des Reichstags, XII. Legislaturperiode I. Session, Anlagen Bd. 256 Nr. 1456; ferner a. a. O. Anl. Bd. 255 und Stenogr. Berichte Bd. 237.

Entwurf eines Zuwachssteuergesetzes nebst Begründung. Drucksachen des Reichstags. XII. Legislaturperiode II. Session 1909/10. Nr. 374.

Berichte der 15. Kommission über den Entwurf eines Zuwachssteuergesetzes. Drucksachen des Reichstags XII. Legislatur-

periode II. Session 1909/11 Nr. 515 (erste und zweite Lesung) und Nr. 596 (dritte Lesung).

Stenographische Berichte über die Verhandlungen des Reichstags. Drucksachen XII. Legislaturperiode II. Session 1909/11 S. 2381 bis 2419, 3891 bis 4155 und 4282 bis 4338.

(Preußen) Entwurf eines Gesetzes, betreffend die Abänderung des Einkommensteuergesetzes und des Ergänzungssteuergesetzes nebst Begründung und 9 Anlagen. Haus der Abgeordneten 21. Legislaturperiode, V. Session 1912 Nr. 28 A, 28 B und 28 C.

Erster Teil

Das geltende Recht

Einleitung.

Die Einführung einer Reichs-Wertzuwachssteuer beschäftigte den Reichstag zum ersten Male im Jahre 1905. Ein Antrag Liebermann von Sonnenberg forderte, dem Reiche einen Anteil zu sichern an der Wertsteigerung des städtischen Grund und Bodens, soweit sie nicht auf Arbeitsleistungen oder Aufwendungen des Besitzers beruhe. Der Anregung wurde damals keine Folge gegeben; erst der Finanzreform des Jahres 1909 blieb es vorbehalten, auf den Gedanken einer Reichs-Wertzuwachssteuer zurückzukommen. Am 1. Mai 1909 wurde in der Finanzkommission des Reichstags ein Antrag angenommen, der die verbündeten Regierungen ersuchte, dem Reichstag einen Gesetzentwurf über die Besteuerung des Wertzuwachses bei Grundstücken vorzulegen. Auf diesen Beschluß antwortete der Reichskanzler mit einer Denkschrift[1]), die dem Reichstag am 14. Juni 1909 mit dem Entwurf eines Gesetzes wegen Änderung des Reichsstempelgesetzes vorgelegt wurde. In dieser Denkschrift wurde der Leitgedanke, den unverdienten Wertzuwachs des Bodens zu einer Sondersteuer heranzuziehen, zwar als berechtigt anerkannt; im übrigen aber verhielt die Regierung sich ablehnend. Da die Steuerpolitik vieler Gemeinden sich der neuen Einnahmequelle bereits bemächtigt hatte, trug sie

1) Denkschrift betreffend die reichsgesetzliche Einführung einer Wertzuwachssteuer für Immobilien (Verhandlungen des Reichstags XII. Legislaturperiode I. Session 1907/09. Anlagen Band 256 Nr. 1456.)

Bedenken, auch ihrerseits mit Ansprüchen hervorzutreten. Ferner fürchtete sie, daß eine Regelung von Reichswegen den verschiedenartigen wirtschaftlichen Verhältnissen der einzelnen Landesteile nicht genügend Rechnung tragen könne und daher zu einer ungleichen Verteilung der Steuerlast führen werde. Wenn man sich trotz dieser Bedenken, so führte die Denkschrift weiter aus, für eine Reichs-Wertzuwachssteuer entscheide, müsse man jedenfalls darauf verzichten, ihre Regelung in die schwebende Reichsfinanzreform hineinzuziehen. Die Probleme der neuen Steuer seien in Praxis und Wissenschaft zu wenig geklärt, um die Vorarbeiten innerhalb der zur Verfügung stehenden Zeit abschließen zu können. Diese Erklärung veranlaßte den Reichstag, den Beschluß der Finanzkommission fallen zu lassen. Die allseitige Anerkennung des Steuerprinzips[1]) hatte jedoch zur Folge, daß in das Gesetz vom 15. Juli 1909 wegen Änderung des Reichsstempelgesetzes[2]) eine Vorschrift aufgenommen wurde, die eine Wiederaufnahme der Verhandlungen sicherstellte: „Bis zum 1. April 1912 soll eine Reichsabgabe von der unverdienten Wertsteigerung bei Grundstücken (Zuwachssteuer) eingeführt werden, welche so zu bemessen ist, daß sie einen Jahresertrag von mindestens 20 Millionen Mark erwarten läßt. . . Dieses Gesetz ist dem Reichstag bis zum 1. April 1911 vorzulegen."

Die vorbereitenden Arbeiten des Reichsschatzamts fanden wider Erwarten schon früher ihren Abschluß. Bereits am 11. April 1910 wurde der Regierungsentwurf nach eingehenden Beratungen vom Bundesrat angenommen und am folgenden Tage dem Reichstag vorgelegt. Die Regierung hatte, wie schon die Beschleunigung der Arbeiten zeigte, ihren

1) Verhandlungen des Reichstags XII. Legislaturperiode I. Session Stenogr. Berichte Bd. 237 S. 8775—8789.

2) Reichsgesetzbl. S. 717, Artikel 5a; § 90 des Reichsstempelgesetzes vom 15. Juli 1909 (Reichsgesetzbl. S. 833).

ablehnenden Standpunkt aufgegeben; rückhaltlos kam dies in den Worten zum Ausdruck, mit denen der Staatssekretär des Reichsschatzamts[1]) die erste Beratung des Gesetzentwurfs im Reichstag einleitete[2]). Allerdings gab die Regierung in der Begründung ihrer Vorlage offen zu, „daß die Bedenken, die der Einführung dieser Abgabe im Rahmen der Reichsfinanzreform entgegenstanden, durch die Vorarbeiten der Zwischenzeit nur zum Teil behoben"[3]) seien. Sie glaubte jedoch, den Nachteil einer unzureichenden Statistik und ungenügenden praktischen Erfahrung in Kauf nehmen zu müssen, um vor allen Dingen die Gemeindefinanzen und den Grundstückshandel von dem Drucke zu befreien, den die Unsicherheit über die künftige Gestaltung des Reichsgesetzes und den Zeitpunkt seines Inkrafttretens allenthalben auslöse.

Der Entwurf wurde einer Kommission, die am 16. April 1910 unter Vorsitz des Abgeordneten Dr. Südekum zusammentrat, überwiesen und fand in drei Lesungen[4]) eine

---

1) Die Leitung des Reichsschatzamts war inzwischen von Staatssekretär Sydow auf Staatssekretär Wermuth übergegangen.

2) 64. Sitzung vom 15. April 1910: Über den Standpunkt der Denkschrift der verbündeten Regierungen vom vorigen Jahre sind wir längst hinausgekommen; er ist nicht mehr haltbar. Der Gegenstand ist überreif, und es ist die Gefahr, daß, wenn wir die Frucht nicht bald pflücken, wir sie überhaupt nicht mehr genießen können. Ich kann nicht zugeben, daß die Steuer den Gemeinden gehört. Niemand wird bestreiten können, daß die Gründung des Reiches einen erheblichen Anteil an dem Zuwachs hat. Die Interessen des Reiches und der Gemeinden sind bei dieser Steuer unlöslich und eng miteinander verknüpft.

3) Entwurf eines Zuwachssteuergesetzes N. 374 der Drucksachen S. 18.

4) 16. April bis 7. Mai 1910 und 25. November 1910 bis 11. Januar 1911; Bericht der 15. Kommission über den Entwurf eines Zuwachssteuergesetzes vom 10. Mai 1910 (1. und 2. Lesung — Nr. 515 der Drucksachen —) und vom 11. Januar 1911 (3. Lesung — Nr. 596 der Drucksachen —).

gründliche Durcharbeitung. Am 11. Januar 1911 schloß die Kommission ihre Beratungen. Der Gesetzentwurf wurde mit 15 Stimmen gegen 1 Stimme (bei 6 Stimmenthaltungen) angenommen. Im Plenum folgten eingehende Beratungen[1]); sie fanden am 1. Februar 1911, nachdem die Kommissionsbeschlüsse mehrfach geändert worden waren, ihren Abschluß durch die Annahme des Gesetzes[2]). Der Bundesrat erteilte am 10. Februar seine Zustimmung. Das Gesetz[3]) ist als „Zuwachssteuergesetz vom 14. Februar 1911" im Reichsgesetzblatt S. 33 ff. veröffentlicht worden und am 1. April 1911 in Kraft getreten.

1. Gegenstand der Steuerpflicht.

Die Zuwachssteuer soll allgemein den Wertzuwachs eines Grundstücks erfassen, soweit er ohne Zutun des Eigentümers entstanden ist. Weiter ist Voraussetzung, daß die Wertsteigerung in „Geld oder Geldeswert" umgesetzt wird[4]).

1) 2. Lesung: 16. bis 20., 24. und 25. Januar; 3. Lesung: 31. Januar und 1. Februar 1911.

2) Das Gesetz wurde mit 199 gegen 93 Stimmen bei 20 Enthaltungen angenommen.

3) Die gesetzlichen Vorschriften finden ihre Ergänzung: a) in den am 27. März 1911 vom Bundesrat erlassenen „Zuwachssteuer-Ausführungsbestimmungen" (Zentralblatt für das Deutsche Reich 1911 S. 79), b) in den Vollzugsbestimmungen der einzelnen Landesregierungen; vergl. die Angaben unter 6 S. 92 ff.

4) Begründung des Entwurfes eines Zuwachssteuergesetzes Nr. 374 der Drucksachen S. 17: „Der Abgabe vom Wertzuwachse bei Grundstücken, wie sie in Theorie und Praxis unter dem Begriffe der Zuwachssteuer zusammengefaßt wird, liegt der Gedanke zugrunde, daß derjenige, der im wesentlichen ohne eigenes Zutun — infolge Maßnahmen der Gemeinschaft oder anderweit — an seinem Grundbesitz eine Werterhöhung erfahren hat, von dieser einen Teil an die Gemeinschaft in dem Augenblick abführen soll, in welchem er den Zuwachs in Geld oder Geldeswert umgesetzt erhält."

In Übereinstimmung mit dieser grundsätzlichen Auffassung wird die Zuwachssteuer erhoben:

1. beim Übergange des Eigentums an inländischen[1]) Grundstücken (§ 1 Abs. 1);

2. beim Übergange von Berechtigungen, für welche die sich auf Grundstücke beziehenden Vorschriften des bürgerlichen Rechts gelten[2]); ausgenommen sind unbewegliche Bergwerksanteile, das heißt die zum unbeweglichen Vermögen gehörenden Kuxe der alten Gewerkschaften[3]) (§ 2);

---

1) Die Steuerpflicht bezieht sich auf jedes „inländische", d. h. im Gebiete des deutschen Reiches belegene Grundstück; zum Reichsgebiete gehören nicht die Schutzgebiete (Amtliche Mitteilungen über die Zuwachssteuer. Herausgegeben im Reichsschatzamt Berlin 1911. 1. Jahrg. Nr. 3 S. 138).

2) „Zu diesen Berechtigungen gehören z. B. das Erbbaurecht (§§ 1012 ff. BGB), das Erbpachtrecht mit Einschluß des Büdner- und Häuslerrechts (Artikel 63 des EG z. BGB), von den landesrechtlichen Berechtigungen vor allem die Bergbauberechtigungen (Bergwerkseigentum), Kohlenabbaurechte, ferner die vererblichen und veräußerlichen Rechte zur Gewinnung von nicht bergrechtlichen Mineralien, z. B. Stein, Ton, Lehm, Kalk, Sandstein, Granit, Schiefer, Porzellanerde (Artikel 68 des EG z. BGB), Schiffsmühlengerechtigkeiten (vergl. ALR II. 15 §§ 229, 230), Fischereigerechtigkeiten, dingliche Gewerbeberechtigungen, wie z. B. Apothekengerechtigkeiten, Wirtschaftsgerechtigkeiten. Es handelt sich dabei um Berechtigungen, die nach den für sie geltenden Rechtssätzen dem unbeweglichen Vermögen zugerechnet werden, die ähnlich dem Erbbaurecht im allgemeinen wie Grundstücke veräußert und belastet werden können und gegenüber den Grundstücken, mit denen sie in einem Zusammenhange stehen, eine rechtliche Selbständigkeit haben" (Amtliche Mitteilungen Nr. 3 S. 168). Steuerpflichtig ist nur der Übergang der Berechtigung, nicht etwa — es sei denn, daß der Fall einer Steuerumgehung vorliegt (§ 6) — der ursprüngliche Erwerb.

3) Das Gesetz wollte die Kuxe des älteren Rechtes nicht ungünstiger behandeln als die zum beweglichen Vermögen gehörenden und deshalb steuerfreien Neukuxe (Amtliche Mitteilungen Nr. 3 S. 169). Die Übertragung unbeweglicher Bergwerksanteile fällt

3. beim Übergange von Anteilen an dem Vermögen bestimmter Vereinigungen[1]), welche sich mit der Verwertung von Grundstücken befassen oder — der Gegenstand des Unternehmens bleibt in diesem Falle gleichgültig — zur Ersparung der Zuwachssteuer geschaffen sind[2]) (§ 3). Die Steuer bleibt auf den Teil des Gesellschaftsvermögens beschränkt, der aus Grundstücken oder grundstücksgleichen Berechtigungen besteht. Eine „Verwertung" von Grundstücken liegt dann vor, wenn die Nutzbarmachung des Mehrwertes allein oder im Zusammenhange mit andern Zielen den Gegenstand des Unternehmens bildet.

---

unter die Steuerpflicht, wenn im einzelnen Falle die Voraussetzungen des § 3 (siehe Ziffer 3) für die Gewerkschaft gegeben sind.

1) Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Kommanditgesellschaften, Gewerkschaften, eingetragene Genossenschaften, eingetragene Vereine, offene Handelsgesellschaften; ausgenommen sind die Aktiengesellschaften und Aktienkommanditgesellschaften, die im § 22 BGB angeführten Vereine, die nicht rechtsfähigen Vereine und die Gesellschaften im Sinne der §§ 705 ff. des BGB (E. Zimmermann: Das Zuwachssteuergesetz. Stuttgart 1911 S. 13 unter 4).

2) Der Eigentumsübergang von Gesellschaftsanteilen ist der Steuer unterstellt, um eine Umgehung der Abgabe durch Mobilisierung der Grundstückswerte unmöglich zu machen. Vergl. Diefke: Die Wertzuwachssteuer. Berlin 1908; Maklerbuch, Handbuch für den gesamten Bau-, Grundstücks- und Hypothekenverkehr. Berlin und Leipzig 3. Aufl. 1908 (angezogen in der 2. Plenarberatung, 114. Sitzung v. 25. Januar 1911): Die Wertzuwachssteuer ist dadurch zu umgehen, daß Verkäufer und Käufer eine G. m. b. H. bilden, in die das Grundstück ohne Werterhöhung seitens des Verkäufers inferiert wird, während der Käufer die bare Anzahlung einbringt. Demnächst erwirbt der Käufer vom Verkäufer dessen sämtliche G. m. b. H.-Anteile zu einem Kurse, der die Wertsteigerung des Grundstücks einschließt. Der Stempel und die Notariats- bzw. Gerichtsgebühren für Gründung der G. m. b. H. sind weit geringer als die Wertzuwachssteuer. Vergl. ferner Kommunale Praxis 9. Jahrg. Berlin 1909 Nr. 6 S. 167 sowie die Ausführungen unter 7 S. 101.

Durch die Besteuerung des Wertzuwachses, der bei der Veräußerung von Anteilen an den im § 3 bezeichneten Gesellschaften

Der Übergang des Eigentums bleibt steuerfrei[1]) (§ 1 Abs. 2), wenn gleichzeitig drei Bedingungen erfüllt sind: der Veräußerer[2]) und sein Ehegatte dürfen im letzten Jahre nicht mehr als 2000 ℳ Einkommen bezogen haben, keiner von ihnen darf den Grundstückshandel gewerbsmäßig betreiben, und drittens darf der Verkaufspreis des Grundstücks — bei Teilveräußerungen der Wert des Gesamtgrundstücks[3]) —, wenn es bebaut[4]) ist, den Betrag von 20000 ℳ, wenn es unbebaut ist, den Betrag von 5000 ℳ nicht übersteigen. Erfolgt die Veräußerung für Rechnung eines Dritten, so

---

verwirklicht wird, wird die Besteuerung der Gesellschaft bei der Veräußerung ihrer Grundstücke selbst nicht ausgeschlossen (E. Zimmermann a. a. O. S. 14 unter 10).

1) Die Ausnahmevorschrift gilt nur für Grundstücke, nicht auch für Berechtigungen oder Anteilrechte am Gesellschaftsvermögen (Amtliche Mitteilungen Nr. 2 S. 98; vergl. auch den Bericht der 15. Kommission über die 3. Lesung S. 13). Einen abweichenden Standpunkt — die Befreiungsvorschrift ist mangels einer ausdrücklichen gesetzlichen Ausschließungsvorschrift auch auf Berechtigungen anwendbar — vertritt Max Lion (Das Reichszuwachssteuergesetz. Berlin 1911 S. 33).

2) Die Befreiungsvorschrift gilt nur für physische, nicht auch für juristische Personen.

3) Für den Begriff eines Grundstücks ist die wirtschaftliche, nicht etwa die rechtliche Einheit des Besitzes maßgebend. Eingehende Vorschriften über die Auslegung dieser Bestimmungen enthalten die Amtlichen Mitteilungen Nr. 7 S. 252 ff.

4) Für die Unterscheidung zwischen bebauten und unbebauten Grundstücken soll im allgemeinen die im Grundstücksverkehr übliche Auffassung maßgebend sein. Das Gesetz begnügt sich mit dem Hinweise, daß Grundstücke auch dann als unbebaut gelten sollen, wenn sich Gartenhäuser, Schuppen, Lagerstätten und ähnliche, nur vorübergehenden Zwecken dienende Baulichkeiten auf ihnen befinden (§ 1 Abs. 2). Als unbebaut werden auch solche Grundstücke anzusehen sein, bei denen der Wert der Baulichkeiten hinter dem Nutzungswerte des Grund und Bodens völlig zurücktritt (Amtliche Mitteilungen Nr. 3 S. 138).

müssen die gleichen Voraussetzungen auch in seiner Person[1]) erfüllt sein.

Diese Einschränkung der Steuerpflicht war im Entwurfe noch nicht vorgesehen, sondern nachträglich von der Kommission zum Schutze des Kleinbesitzes und zur Vereinfachung des Steuerverfahrens[2]) beschlossen worden. In den Verhandlungen hatten sich zwei Anschauungen gegenübergestanden. Die eine hatte die Steuerfreiheit nicht nur von den genannten drei Bedingungen, sondern auch davon abhängig machen wollen, daß die Wertsteigerung unter 50 v. H. des Erwerbspreises blieb. Die zweite wollte die Steuerfreiheit weiter ausgedehnt wissen. So war vorgeschlagen worden, die Grenzbeträge für den Verkaufspreis auf 30 000 und 10 000 ℳ, für das Einkommen auf 3000 ℳ[2]) zu erhöhen; auch sollten alle Parzellenverkäufe unter 5000 ℳ steuerfrei bleiben. Die endgültige Regelung stellt danach einen Mittelweg zwischen diesen Forderungen dar.

Der Anspruch der Zuwachssteuer ist an die Voraussetzung geknüpft, daß der Eigentümer eines Grundstücks die Wertsteigerung desselben „in Geld oder Geldeswert umsetzt"[3]). Diesem Gedanken folgend, sieht das Gesetz in mehrfacher Richtung Ausnahmen von der Steuerpflicht vor, Ausnahmen, die sich rechtfertigen „zum Teil aus dem Fehlen der Gewinnverwirklichung, zum Teil aus ihrem nahen Zusammenhange mit Vorgängen, bei denen eine Verwirklichung des Zuwachses nicht vorhanden ist"[4]).

1) Die Bestimmung hat den Zweck, einer Umgehung der Steuer durch Vorschiebung von Strohmännern vorzubeugen.

2) Nach einer Erklärung des Reichsschatzsekretärs (109. Sitzung v. 17. Januar 1911) wird in Preußen ein Objektwert von 5000 ℳ nur bei 30%, ein solcher von 20 000 ℳ nur bei 10% aller Auflassungen überschritten. Nach der Statistik für 1909 beziehen von 6 100 000 Zensiten 5 480 000 ein Einkommen von nicht mehr als 3000 ℳ und schätzungsweise 4 880 000 ein solches von nicht mehr als 2000 ℳ.

3) Vergl. die Fußnote 4 auf S. 6.

4) Begründung des Entwurfes S. 35.

Die Fälle sind (§ 7):

1. Der Erwerb von Todeswegen oder auf Grund einer Schenkung unter Lebenden im Sinne der §§ 1 bis 4 und 55 des Erbschaftssteuergesetzes, sofern nicht die Form der Schenkung lediglich gewählt ist, um die Zuwachssteuer zu ersparen;
2. die Begründung, Änderung, Fortsetzung und Aufhebung der ehelichen Gütergemeinschaft;
3. die Teilung von Nachlaß- und Gesamtgut zwischen Miterben[1]) oder Teilnehmern an einer ehelichen oder fortgesetzten Gütergemeinschaft; die Steuerfreiheit besteht in diesem Falle auch dann, wenn die Auseinandersetzung, einem im Westen und Süden des Reiches üblichen Brauche folgend, im Wege der Versteigerung erfolgt, und der Zuschlag einem Mitberechtigten erteilt wird;
4. der Erwerb eines Grundstücks von den eigenen Eltern, Großeltern und entfernteren Voreltern;
5. das Einbringen von Grundstücken in eine ausschließlich aus dem Veräußerer und seinen Abkömmlingen oder aus letzteren allein[2]) bestehende Gesellschaft[3]);
6. das Einbringen von Nachlaßgegenständen in eine ausschließlich von Miterben gebildete Gesellschaft[3]);

---

1) Zu den Miterben im Sinne der Ziffern 3 und 6 wird der überlebende Ehegatte gerechnet, der mit den Erben des verstorbenen Ehegatten gütergemeinschaftliches Vermögen zu teilen hat.

2) Wird nachträglich ein Gesellschafter aufgenommen, der nicht zu den Abkömmlingen des Veräußerers gehört, so tritt für den Anteil des neuen Gesellschafters auch ohne die Voraussetzungen des § 3 die Steuerpflicht ein. Für den nächsten Steuerfall ist hinsichtlich des Anteiles des Gesellschafters von dessen Erwerb, hinsichtlich des übrigen Grundstücksteils von dem Preise auszugehen, für den das eingebrachte Grundstück von den einbringenden Personen oder ihren Rechtsvorgängern erworben ist (Amtliche Mitteilungen Nr. 2 S. 104).

3) Gesellschaft des bürgerlichen Gesetzbuchs oder Vereinigung der in § 3 bezeichneten Art.

7. der Austausch von Grundstücken zum Zwecke der Zusammenlegung (Flurbereinigung), der Grenzregelung oder der besseren Gestaltung von Bauflächen (Umlegung), sowie die Landabfindung bei Ablösung von Waldnutzungsrechten. Voraussetzung ist, daß die Maßnahmen auf der Anordnung einer Behörde beruhen oder von ihr als zweckdienlich anerkannt werden. Ein in den Verhandlungen gestellter Antrag, die Bedingung einer behördlichen Anordnung oder Anerkennung fallen zu lassen, d. h. jeder Grenzregelung die Steuerfreiheit zuzubilligen, hatte keine Zustimmung gefunden;
8. der Austausch von Feldesteilen zwischen angrenzenden Bergwerken sowie die Vereinigung mehrerer Bergwerke — Konsolidation — zum Zwecke einer besseren bergbaulichen Ausnutzung[1]). Die Steuerfreiheit tritt nicht ein, wenn der Austausch oder die Vereinigung zum Zwecke der Steuerersparung erfolgt. Diese erst im Laufe der Verhandlungen beschlossene Sonderbegünstigung des Bergbaus war mehrfach als unzureichend angefochten worden. Zum mindesten, so lautete eine Forderung, müsse die Steuerfreiheit auch auf solche Fälle ausgedehnt werden, in denen sich ein Bergwerk mit einem benachbarten Hüttenunternehmen vereinige. Der Antrag, dessen Begründung auf die Verhältnisse des siegerländer Bergbaus hinwies, wurde abgelehnt in der Erwägung, daß die Bedürfnisse eines kleinen Wirtschaftsgebiets unmöglich im Gesetz berücksichtigt werden könnten.

---

1) Die Steuerfreiheit gilt für die Fälle der Konsolidation im Sinne der §§ 41—49 des Allgemeinen Berggesetzes für die Preußischen Staaten, jedoch nicht für den Fall der Fusion, z. B. der Vereinigung mehrerer technisch selbständiger Bergwerke zu einer Aktiengesellschaft Amtliche Mitteilungen Nr. 2 S. 105).

Wenn in den genannten Fällen von einer Erhebung der Zuwachssteuer abgesehen wird, so bedeutet dies keineswegs eine Steuerfreiheit der bis dahin entstandenen Wertsteigerung, sondern lediglich einen Aufschub der Steuerpflicht. Bei einer späteren Weiterveräußerung des Grundstücks wird der Verkaufspreis nicht mit dem Werte zur Zeit des steuerfreien Vorganges verglichen, sondern mit dem Preise des vorhergehenden steuerpflichtigen Erwerbes (§ 17). Danach hat beispielsweise der Erbe eines Grundstücks beim Verkaufe desselben auch den Wertzuwachs zu versteuern, der bei Lebzeiten des Erblassers eingetreten ist. Dieser Rückgriff über den Erbfall hinaus war in den Verhandlungen mehrfach angegriffen worden. Er bedeute die Einführung einer indirekten, den unbeweglichen Besitz einseitig[1]) belastenden Erbschaftssteuer. Er erfasse bei einer Erbfolge nicht verwandter Personen den bereits durch die Erbschaftssteuer getroffenen Wertzuwachs zum zweiten Male. Er gefährde, indem er den übernehmenden Erben benachteilige, die Entwickelung eines wurzelständigen Familienbesitzes. Diese Bedenken wurden später zurückgezogen; sie waren, nachdem die Verhandlungen über den Steuertarif[2]) zu einer erheblichen Herabsetzung der Steuersätze bei langer Besitzdauer geführt hatten, für die Mehrzahl der Fälle gegenstandslos[3]) geworden.

1) Als Beispiel diente in der Plenarberatung (111. Sitzung v. 19. Januar 1911) folgende Annahme: ein Familienvater hat für seine zwei Söhne ein Kapital von je 100000 ℳ, und zwar für den einen in Grundbesitz, für den andern in Aktien angelegt. Der Wert beider Kapitalanlagen wächst zu Lebzeiten des Vaters auf 200000 ℳ. Nach dem Tode verkaufen beide Söhne; derjenige, der die Aktien geerbt hat, bleibt steuerfrei, der Erbe des Grundstücks muß beim Verkauf einen Zuwachs von 100000 ℳ versteuern.

2) Vergl. die Ausf. unter 2 S. 71/72.

3) Immerhin waren im Einzelfalle Härten zu befürchten. Um sie für die ersten Jahre nach dem Inkrafttreten des Gesetzes zu mildern, wurden für alle vor dem 1. Januar 1911 liegenden

Der Wertzuwachs eines Grundstücks fällt nach dem Willen des Gesetzgebers nur soweit unter die Steuerpflicht, als er ohne Zutun des Eigentümers entstanden ist. Die Einschränkung „ohne Zutun des Eigentümers entstanden" soll, wie in den Verhandlungen ausdrücklich festgelegt wurde, „für die praktische Anwendung des Gesetzes keine selbständige"[1]), sondern lediglich eine programmatische Bedeutung haben; sie soll das allgemeine Prinzip der Steuer zum Ausdruck bringen und „nur in Zweifelfällen zur Auslegung der Einzelbestimmungen benutzt werden" dürfen. Damit treten zwei Fragen in den Vordergrund:

1. was versteht das Gesetz unter Wertzuwachs? und
2. in welcher Weise trennt das Gesetz den ohne Zutun des Eigentümers entstandenen d. h. den steuerpflichtigen Wertzuwachs von der verdienten d. h. der steuerfreien Wertsteigerung?

Als Wertzuwachs gilt der Betrag, um den der Veräußerungspreis den beim Erwerbe des Grundstücks gezahlten Preis[2]) übersteigt (§ 8). Als „Erwerb" wird in diesem Zusammenhange der letzte steuerpflichtige Rechtsvorgang angesehen. Auf ihn greift mithin die Veranlagung zurück, und zwar ohne Rücksicht darauf, daß sie hierbei der Steuerpflicht auch solche Wertsteigerungen unterstellt, die vor dem Inkrafttreten des Gesetzes entstanden sind. Allerdings gilt

Fälle des § 7 Ziffer 3 und 4 und, wenn der Erbfall vor dem 1. Januar 1911 eingetreten war, auch für die Zuweisung eines Grundstücks durch letztwillige Verfügung an einen Erben unter Anrechnung auf den Erbteil abweichende Bestimmungen vorgesehen. In den genannten Fällen bleibt die Steuerpflicht für die Zeit vor dem Erwerb auf den Anteil des Erwerbers bzw. auf den Anteil, der dem Erwerber als gesetzliches Erbteil ohnehin angefallen sein würde, beschränkt (§ 65); vergl. die Ausf. unter 7 S. 107.

1) Bericht der Kommission über die 1. u. 2. Lesung S. 9.

2) Wegen der Ausnahmen — Vergleich der Werte statt der Preise — siehe S. 19.

dabei die Einschränkung, daß nur der Wertzuwachs der letzten vierzig Jahre zur Steuer herangezogen wird. Eine weitere — mit dem 1. Januar 1925 außer Kraft tretende — Vorschrift[1]) bestimmt, daß die Ermittlung des Wertzuwachses nicht über den 1. Januar 1885 zurückgehen darf (§ 17).

Die nachträgliche Erfassung einer früher entstandenen Wertsteigerung war in den Verhandlungen angegriffen worden. Ihre Gegner sahen darin einen Verstoß gegen Recht und Billigkeit. Sie sei unvereinbar, so wurde hervorgehoben, mit der verfassungsmäßig verbürgten Sicherheit des Privateigentums. Auch widerspreche sie den sozialen Zielen des Gesetzes, die eine Begünstigung des seßhaften und nicht des im Verkehre stehenden Grundbesitzes erstrebten. Die Ausführungen wurden als unzutreffend zurückgewiesen.

Ein anderer Einwand galt der Vorschrift, daß der Wertzuwachs auf vierzig Jahre zurück verfolgt werden solle. Hierdurch werde das Steuerverfahren übermäßig erschwert; selbst wenn das Gesetz die Frist auf 15 Jahre, wie von dritter Seite angeregt worden war, einschränke, bleibe der Nachteil bestehen, daß die Steuerbehörden bei der Ermittlung des Erwerbspreises mit dem Preis- und Wertstande der verschiedensten Jahre rechnen müßten. Glaube die Regierung, auf einen Rückgriff der Steuer grundsätzlich nicht verzichten zu dürfen, so sei es jedenfalls besser, in allen Fällen, in denen ein langjähriger Besitz zur Veräußerung komme, bei der Wertermittlung auf ein und dasselbe Jahr zurückzugehen, d. h. für den Beharrungszustand der Steuer die gleiche Regelung wie für die Übergangszeit vorzusehen. Allerdings ergaben sich dabei wiederum Meinungsverschiedenheiten über den Beginn der Frist; statt des 1. Januar 1885 wurde bald ein späterer, bald ein früherer Zeitpunkt,

1) Vergl. die Ausf. unter 7 S. 102/3.

so insbesondere der 1. Januar 1871[1]), vorgeschlagen. Die Anregung wurde vom Reichstag abgelehnt; dabei entschied die Erwägung, daß eine Durchführung des Vorschlages den für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraum im Laufe der Jahre immer weiter ausdehne und daher, so zweckmäßig sie für die Gegenwart auch sein möge, später zu Härten gegen den alten Besitz führen müsse.

Um die Wertsteigerung eines Grundstücks festzustellen, wird der Preis, zu dem das Grundstück seinerzeit erworben worden ist, mit dem Preise, der bei der Veräußerung erzielt wird, verglichen. Als Preis gilt der Gesamtbetrag der Gegenleistung, der von den Parteien für die Übertragung des Eigentums vereinbart ist (§ 8). Leistungen, die dem Erwerber nach besonderer Abmachung oder kraft Gesetzes obliegen, werden dem Kaufpreise zugerechnet; das gleiche gilt für Nutzungsrechte, die zugunsten des Veräußerers im Kaufvertrage vereinbart werden oder als Dienstbarkeiten auf dem Grundstücke lasten[2]). Bei Verträgen über Leistung an Erfüllungsstatt (BGB § 364) wird der Betrag, zu dem das veräußerte Grundstück auf die zu tilgende Schuld angerechnet wird, als Erwerbspreis angenommen. Ist einem der Vertragschließenden ein Wahlrecht oder die Befugnis eingeräumt, innerhalb gewisser

1) Eine Zusammenstellung der für einen Rückgriff bis zum 1. Januar 1871 sprechenden Gründe findet sich bei W. Boldt: Das Reichszuwachssteuergesetz. Berlin 1911 S. 104ff.

2) Die Bestimmung ist getroffen worden, um die objektive Wertsteigerung des Grundstücks zu erfassen und einer Umgehung der Steuer vorzubeugen. Sie findet in allen Fällen Anwendung, in denen die Nutzungen des Grundstücks für längere oder kürzere Zeit nach dem Eigentumsübergange nicht dem Erwerber, sondern auf Grund eines dinglichen oder persönlichen (Pacht-) Rechtes dem Veräußerer oder einem Dritten zukommen (E. Zimmermann: Das Zuwachssteuergesetz. Stuttgart 1911. S. 30). Vergl. auch Amtliche Mitteilungen Nr. 6 S. 247.

Grenzen den Umfang der Gegenleistung zu bestimmen, so bleibt für die Bemessung der Abgabe der höchste mögliche Betrag der Gegenleistung maßgebend[1]) (§ 8 Abs. 3). Beim Übergang im Wege der Zwangsversteigerung gilt als Preis der Betrag des Meistgebots, zu dem der Zuschlag erteilt wird; ihm werden in Übereinstimmung mit den Grundsätzen des § 8 die Leistungen hinzugerechnet, die nach den Versteigerungsbedingungen oder nach den gesetzlichen Vorschriften vom Ersteher übernommen werden. Tritt der Meistbietende das Recht aus dem Meistgebot ab oder erklärt er, für einen anderen geboten zu haben, so gilt die Gegenleistung des Dritten, sofern sie höher als das Meistgebot ist, als Grundstückspreis (§ 9).

Das Gesetz umfaßt mit dem Begriffe des Grundstücks nicht nur den Grund und Boden an sich, sondern auch solche Sachen und Rechte, die nach den Regeln des bürgerlichen Rechtes (BGB §§ 93ff.) zu den wesentlichen Bestandteilen eines Grundstücks gehören. Als Preis eines Grundstücks gilt danach das Entgelt für den reinen Grund und Boden sowie das Entgelt für seine wesentlichen Bestandteile; dagegen bleibt der Kaufpreis des Zubehörs und der nicht wesentlichen Bestandteile außer Rechnung. Nur für Maschinen und Bodenerzeugnisse besteht eine Ausnahme; ihr Kaufpreis wird auch dann, wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks darstellen, beispielsweise wenn die Erzeugnisse mit dem Boden noch zusammenhängen, bei der Ermittlung des Wertzuwachses nicht berücksichtigt. So ist bei der Veräußerung eines landwirtschaftlichen Besitzes der Kaufpreis sowohl des toten und lebenden Inventars als auch der Ernte, und zwar gleichgültig, ob es sich um Früchte auf dem Halme oder um die geschnittene Ernte handelt, beim Preisvergleich auszuscheiden. Bei der Ver-

1) Vergl. § 87 Abs. 3 des Reichsstempelgesetzes.

äußerung eines Geschäftes gilt das gleiche für den Teil des Kaufpreises, der als Entgelt für den guten Ruf oder die Kundschaft des Geschäftes vorgesehen ist. Nach der Ansicht des Gesetzgebers handelt es sich hier um Vorzüge, die nicht auf einer natürlichen Eigenschaft des Grundstücks beruhen, sondern einzig und allein durch das Verdienst seines Eigentümers geschaffen worden sind. Als steuerfrei sind ferner, wie in den Beratungen der Kommission ausdrücklich hervorgehoben wurde, die persönlichen Berechtigungen, z. B. die persönlichen Wirtschafts- und Apothekenkonzessionen, anzusehen. Diese Auffassung war allerdings in den Verhandlungen nicht ohne Widerspruch geblieben. Die Gegenansicht wollte einen wesentlichen Unterschied zwischen den persönlichen Konzessionen und den — nach dem Gesetze (§ 2) steuerpflichtigen — dinglichen Gewerbeberechtigungen nicht anerkennen. Werde ein seit langer Zeit bestehender Betrieb veräußert, so gehe die Konzession, auch wenn sie dem Eigentümer persönlich erteilt sei, in der Regel auf den Käufer über; sie löse sich damit von der Person des Inhabers und werde eine Eigenschaft des Grundstücks. Die Ausführungen vermochten jedoch die Mehrheit der Kommission nicht zu überzeugen[1]).

Übernimmt der Veräußerer im Kaufvertrag irgendwelche Lasten, so kommt auch deren Wert von dem Preise in Abzug (§ 10).

---

1) Eine Realkonzession unterliegt nach § 2 des Gesetzes selbständig der Steuerpflicht, so daß der Betrag, welcher für den Verzicht des Veräußerers auf die Konzession etwa gezahlt worden ist, als ein Teil des Entgelts im Sinne des § 8 in Frage kommt. Bei Personalkonzessionen ist von der Versteuerung derjenige Teil auszuscheiden, der als Gegenwert für Kundschaft, Firma anzusehen ist, während bei der Bewertung des Grundstücks dessen besondere Eignung zu einem bestimmten Gewerbebetriebe mit zu veranschlagen ist. Amtliche Mitteilungen Nr. 6 S. 245.

Den Ausgangspunkt für die Ermittlung des Wertzuwachses bildet nicht immer der Preis des Grundstücks, sondern unter bestimmten Voraussetzungen der Wert des Grundstücks. Liegt der letzte steuerpflichtige Rechtsvorgang vor dem 1. Januar 1885 oder, vom Eintritt der Steuerpflicht gerechnet, weiter als vierzig Jahre zurück, so tritt an Stelle des Erwerbspreises der Wert, den das Grundstück am 1. Januar 1885 oder beim Beginne des vierzigjährigen Zeitraums gehabt hat. Nur wenn der Wert des Grundstücks am Stichtage niedriger war als der Preis, den der Veräußerer oder sein Rechtsvorgänger vorher bei dem Erwerbe des Grundstücks tatsächlich gezahlt hat, wird der Veranlagung der Preis des Grundstücks und nicht sein späterer Wert am Stichtage zugrunde gelegt (§ 17 Abs. 3 und 4). Der „für die Steuerberechnung maßgebende Zeitraum“ [1]) beginnt jedoch auch in diesem Falle erst mit dem 1. Januar 1885 oder vierzig Jahre vor dem Eintritt der Steuerpflicht.

Von dem Werte des Grundstücks und nicht von seinem Preise wird ferner ausgegangen, wenn der Preis nicht vereinbart oder nicht zu ermitteln ist, wenn auf dem Grundstück ein Nießbrauchsrecht oder eine grundstücksgleiche Berechtigung lastet, zu deren Beseitigung der Veräußerer nicht verpflichtet ist, und der Wert des Grundstücks den Betrag der Gegenleistung übersteigt (§ 11)[2]) und schließlich,

1) Vergl. die §§ 14 (Ziffer 3 und 4), 15, 16, 22 (Ziffer 2), 23 und 28 (Abs. 2).

2) Die Bestimmung soll verhindern, daß zur Umgehung der Steuer ein Teil des Kaufpreises zunächst für die steuerfreie Bestellung eines das Grundstück belastenden Rechtes bezahlt, und alsdann das nackte Eigentum am Grundstück zu einem geringeren Preise übertragen wird. Beispiele hierzu in den Amtlichen Mitteilungen Nr. 3 S. 148: Der Eigentümer A belastet sein Grundstück zugunsten des B mit einem Nießbrauchsrechte (wofür er 40000 ℳ erhält) und verkauft später das Grundstück an B für 20000 ℳ; oder: A bestellt

wenn es sich um Grundstücke handelt, die in der Zeit vom 1. April 1905 bis zum 31. Dezember 1910 durch eine Gesellschaft zu einem Preise erworben worden sind, der den Wert des Grundstücks um mehr als 25 v. H. übersteigt (§ 64)[1].

Wird ein Teil des Entgelts zum Zwecke der Steuerersparung in die Form einer Nebenleistung — Vermittlungsgebühr, außergewöhnlich hohe Verzinsung des gestundeten Kaufpreises — gekleidet, so ist der Unterschied zwischen der vorgeblichen und der wirklichen Kaufsumme durch Schätzung zu ermitteln[2] (§ 11 Abs. 2).

In den Verhandlungen des Reichstags war angeregt worden, den Preis noch in einigen weiteren Fällen durch den Wert zu ersetzen. So sollte beim Übergange des Eigentums im Wege der Zwangsversteigerung gleichfalls der Wert des Grundstücks maßgebend sein, sofern das Meistgebot hinter ihm zurückbliebe. Der Vorschlag, welcher einer Steuerumgehung durch Verabredungen zwischen Bieter, Eigentümer und Gläubiger vorbeugen wollte, wurde zunächst angenommen, im weiteren Laufe der Verhandlungen aber abgelehnt. Der Reichstag hielt es für unwahrscheinlich, daß der Erwerber in eine Verschleierung der Tatsachen

---

an seinem Grundstück ein Erbbaurecht zugunsten des B für 60 000 ℳ und verkauft später das mit dem Erbbaurechte belastete Grundstück für 10 000 ℳ an C. In beiden Fällen wird der Ermittlung des Wertzuwachses der Wert, den das Grundstück ohne die Belastung mit dem Nießbrauchs- oder Erbbaurechte hat, beispielsweise also der Betrag von 60 000 oder 70 000 ℳ, zugrunde gelegt.

1) Näheres hierüber in den Ausf. unter 7 S. 101.

2) Nach den Amtlichen Mitteilungen Nr. 6 S. 247 ist eine Ersparung der Steuer auch auf dem Wege versucht worden, daß neben dem eigentlichen Kaufvertrag ein zweiter Vertrag abgeschlossen wurde, in welchem der Veräußerer — ernstlich oder zum Schein — die Ausführung der Bebauung des Grundstücks, die Lieferung der Baumaterialien oder eine anderweite Leistung zu einem Preise übertragen erhielt, der den Wert seiner Leistung erheblich überstieg.

willigen werde. Da das Zuschlagsgebot bei einer Weiterveräußerung des Grundstücks als Erwerbspreis gelte, würde er selbst ja die Steuer nachträglich zu zahlen haben, die er dem Vorbesitzer ersparen helfe.

Nach einem weiteren Antrage sollte die Ermittlung des Wertzuwachses auch dann auf den Wert anstelle des Preises gegründet werden, wenn ein sehr ausgedehntes gewerbliches Unternehmen veräußert werde. Die Begründung dieses Vorschlages machte geltend, daß es bei dem Verkauf eines großen Betriebes schwer halten würde, die Preise der steuerpflichtigen und steuerfreien Gegenstände von einander zu trennen. Insbesondere werde es bei der Übertragung von Bergwerkseigentum kaum durchführbar sein, das Entgelt für den Übergang der Berechtigung aus dem Gesamtpreise des Unternehmens mit irgendwelcher Sicherheit auszusondern. Daß eine Scheidung der Preise in derartigen Fällen recht schwierig sei, wurde in den Verhandlungen nicht verkannt; trotzdem entschloß sich der Reichstag zur Ablehnung des Antrages. Ihn leitete dabei die Erwägung, daß die Durchführung des Vorschlages keine Verbesserung bringe. Bei einer einheitlichen Veräußerung von steuerpflichtigen und steuerfreien Gegenständen werde es meist sogar leichter sein, die Kaufsumme auf die verschiedenen Gegenstände zu verteilen, als den Wert jedes einzelnen steuerpflichtigen Teiles für sich zu ermitteln; beim Übergange von Bergwerkseigentum sei eine Schätzung des Wertes besonders schwierig, da es für Bergwerke, die als „Individualität" keinen Markt haben, an Vergleichspreisen fehle.

Als Wert eines Grundstücks gilt der „gemeine Wert" (§ 12), d. h. der Verkaufs- oder Verkehrswert. Er wird nach den Ausführungsbestimmungen des Bundesrats[1]) (§ 22) durch den Preis bestimmt, „welcher im gewöhnlichen Geschäfts-

1) Zentralblatt für das Deutsche Reich 1911 S. 79.

verkehr nach der Beschaffenheit des Gegenstandes ohne Rücksicht auf andere ungewöhnliche oder lediglich persönliche Verhältnisse" — Notlage des Besitzers, Liebhaberpreise — zu erzielen ist. Der Wert wiederkehrender Leistungen oder Nutzungen wird nach den Vorschriften des Erbschaftssteuergesetzes berechnet[1]).

Der Gesetzentwurf hatte den Landesregierungen eine größere Selbständigkeit zugestanden; es sollte ihnen anheimgestellt sein, als Grundlage für die Ermittlung des Wertes im Einverständnisse mit dem Reichskanzler Einheitspreise festzusetzen, auch sollten bei der Veranlagung der Reichsabgabe die landesgesetzlichen Vorschriften über die Ermittlung des Wertes maßgebend bleiben[2]). Der Reichstag trug jedoch Bedenken, den Landesregierungen ein derart weitgehendes Recht einzuräumen und lehnte daher die von der Regierung vorgesehene Regelung gegen die Beschlüsse der Kommission ab.

Aus der Wertsteigerung eines Grundstücks, die sich aus einem Vergleiche von Preis oder Wert beim Erwerb und Verkauf ergibt, ist der steuerpflichtige Wertzuwachs, d. h. der Teil der Wertsteigerung, der „ohne Zutun des Eigentümers entstanden" ist, auszusondern. Regierung und Reichstag stimmten darin überein, daß das Gesetz selbst und zwar bis in alle Einzelheiten die Normen festlegen müsse, nach denen der anrechnungsfähige Aufwand des Eigentümers an Arbeit und Kosten zu bewerten sei. Die hiermit dem Gesetzgeber gestellte Aufgabe war um so schwieriger zu lösen, als es galt, zwischen entgegengesetzten Forderungen abzuwägen: einheitliche Regelung für das gesamte Reich, dabei Anpassung an die Eigenart der einzelnen Bundesteile, volle Ausnutzung der Steuerquelle ohne Verletzung berechtigter Interessen.

1) Erbschaftssteuergesetz vom 3. Juni 1906 (Reichsgesetzblatt S. 654ff.) §§ 17—20; § 23 der Erbschaftssteuer-Ausführungsbestimmungen.

2) Vergl. § 87 Abs. 4 des Reichsstempelgesetzes.

Die Frage, wieweit die Aufwendungen des Eigentümers anzurechnen seien, sucht das Gesetz in erster Linie aus der Theorie der Zuwachssteuer zu beantworten, daneben aber trägt es den praktischen Bedürfnissen des Wirtschaftslebens Rechnung. Die „anrechnungsfähigen Aufwendungen" werden teils im Gesetz einzeln aufgeführt, teils in Bausch und Bogen zusammengefaßt; jene müssen durch den Steuerpflichtigen besonders nachgewiesen werden, bei diesen genügt die Erfüllung allgemeiner Voraussetzungen, z. B. eine gewisse Dauer des Besitzes; wird dort die tatsächliche Höhe der Aufwendungen berücksichtigt, so kommen hier Pauschalbeträge zur Anwendung. Die Anrechnungen werden entweder dem Erwerbspreise hinzugerechnet oder vom Veräußerungspreis abgezogen.

In der Regierungsvorlage war die Anrechnung der Aufwendungen in folgender Weise geregelt worden:

I. Dem Erwerbspreise darf der Steuerpflichtige hinzurechnen:

1. die Kosten des Erwerbes;
2. den etwa ausgefallenen Teil seiner Hypothekenforderung[1]) beim Erwerb im Wege der Zwangsversteigerung.

II. Vom Veräußerungspreise dürfen abgerechnet werden:

1. die Aufwendungen für Bauten, Umbauten und sonstige dauernde Verbesserungen, soweit die Werterhöhung beim Eintritt der Steuerpflicht noch vorhanden ist; demgegenüber sollen die Kosten, die der Steuerpflichtige für eine ordnungsmäßige Bewirtschaftung

1) Um Steuerumgehungen zu verhüten, sollte die Anrechnung auf solche Hypotheken beschränkt bleiben, die mindestens 6 Monate vor der Einleitung der Zwangsversteigerung eingetragen worden waren. Auch sollte der anzurechnende Betrag den Grundstückswert zur Zeit der Versteigerung oder das Entgelt für den Erwerb der Forderung nicht übersteigen (Entwurf § 10).

und laufende Unterhaltung seines Grundstücks oder zur Wiederherstellung des beim Erwerb übernommenen Zustandes aufgewendet hat, vom Abzug ausgeschlossen bleiben;

2. die Leistungen und Beiträge für öffentliche Anlagen;
3. die Kosten der Veräußerung;
4. die Zinsen des Erwerbspreises in Höhe von 4%, sofern das betreffende Grundstück vor seinem Verkaufe baulich erschlossen worden ist; etwaige Erträge des Grundstücks sind gegenzurechnen, der Abzug der Zinsen ist nur für die Zeit vor der gebrauchsfertigen Herstellung des Gebäudes und zwar höchstens für sechs Jahre gestattet[1]).

Die Aufwendungen unter II Ziffer 1 und 2 sollten nur insoweit vom Veräußerungspreis abgezogen werden, als sie in den für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraum fielen; die Kosten des Erwerbes und der Veräußerung (I Ziffer 1 und II Ziffer 3) blieben von der Anrechnung ausgeschlossen, sobald die Ermittlung des Wertzuwachses nicht auf den Preis sondern auf den Wert gegründet wurde (Entwurf § 15).

Am eingehendsten beschäftigte sich der Reichstag mit folgenden drei Fragen: in welchem Umfange sind

1. die Aufwendungen des Eigentümers,
2. seine Leistungen für öffentliche Anlagen sowie
3. die Zinsen des Erwerbspreises anzurechnen?

1. Anrechnung der Aufwendungen.

Der Reichstag hatte sich der Erkenntnis nicht verschließen können, daß es unmöglich sei, aus der Wertsteigerung eines

1) Die Anrechnung der Zinsen, welche im Interesse des Baugewerbes vorgesehen war, sollte für einen Zeitraum bis zu 6 Jahren gestattet sein, weil, so führte die Begründung der Regierungsvorlage

Grundstücks mit Sicherheit den steuerpflichtigen Wertzuwachs auszuscheiden; er verhehlte sich nicht, daß den gesetzlichen Vorschriften, so gewissenhaft sie auch im einzelnen erwogen sein mochten, von vornherein der Fehler der Unzulänglichkeit anhaften müsse. Den Steuerpflichtigen gegen eine Schädigung berechtigter Interessen zu schützen, war nach Ansicht des Reichstags die vornehmste Aufgabe des Gesetzgebers, mochte auch hier und dort ein Widerspruch zur Theorie der Zuwachssteuer sich ergeben oder ein berechtigter Anspruch des Steuerfiskus unerfüllt bleiben. Diese Auffassung fand ihren Ausdruck in wesentlichen Abschwächungen des Entwurfes. Zunächst wurde beschlossen, die Aufwendungen des Eigentümers nicht vom Veräußerungspreis abzuziehen, sondern dem Erwerbspreise hinzuzurechnen. Die Bedeutung dieser Änderung liegt darin, daß den Anrechnungen ein Einfluß auf den Steuersatz eingeräumt wurde. Für die Höhe der Abgabe ist nämlich nach den Vorschriften des Steuertarifs[1]) das Verhältnis der steuerpflichtigen Wertsteigerung zum Erwerbspreis einschließlich seiner Hinzurechnungen maßgebend. Werden die Anrechnungen als Zuschläge zum Erwerbspreis eingestellt, so wird der steuerpflichtige Teil der Wertsteigerung — in Übereinstimmung mit dem Entwurf — an sich gekürzt, zweitens auch — im Gegensatze zu dem Entwurf — dem niedrigeren Satze einer tieferen Steuerstufe unterworfen[2]).

(S. 38) aus, „nicht selten die Bebauung größerer Gelände in Frage kommen wird, deren bauliche Erschließung und Bebauung geraume Zeit in Anspruch nehmen kann."

1) Vergl. die Ausf. unter 2 S. 70/71.

2) Der Einfluß dieser Änderung auf den Steuersatz ergibt sich aus folgendem Beispiele: betragen sowohl der Erwerbspreis als auch die Summe der anrechnungsfähigen Aufwendungen je 100000 ℳ, der Veräußerungspreis 300000 ℳ, so wird der steuerpflichtige Zuwachs (100000 ℳ) in dem einen Falle mit einem Erwerbspreise von 100000 ℳ, in dem andern mit einem solchen von 200000 ℳ

Vergebens versuchte die Regierung, ihre Vorschläge zu retten; ihrer Auffassung, daß die Interessen des Steuerpflichtigen bereits über Gebühr gewahrt seien, wenn das Gesetz ohne Rücksicht auf die Abnutzung der geschaffenen Verbesserungen einen vollen Abzug der Aufwendungen gestatte, vermochte der Reichstag sich nicht anzuschließen. Ein weiterer Einwand machte darauf aufmerksam, daß der Beschluß des Reichstags der Theorie der Zuwachssteuer widerspreche. Werde für die Höhe der Steuer neben dem Verhältnis der Wertsteigerung zu dem Erwerbspreis auch das Verhältnis der Wertsteigerung zu den Aufwendungen maßgebend, so sei der Anspruch der Zuwachssteuer nicht mehr auf die Wertsteigerung am Grund und Boden, sondern auf den Gewinn des Eigentümers gerichtet. Auch dieser Hinweis blieb unbeachtet; selbst die Sorge um den Steuerertrag mußte zurückstehen hinter dem Wunsche, einen Übergriff des Gesetzes auf verdiente Wertsteigerungen unter allen Umständen zu verhindern.

In dem Urteile, welche Aufwendungen im einzelnen als anrechnungsfähig anzusehen seien, ging der Reichstag über den Standpunkt der Regierung hinaus. Der Wert von Naturallöhnen und Baumaterialien, die der eigenen Wirtschaft entstammen, sowie der Wert der eigenen Tätigkeit wurden im Grundsatze den baren Auslagen gleichgestellt[1]). Hierdurch sollte verhindert werden, daß der Veräußerer eines Grundstücks bloß deshalb zu einer höheren Abgabe herangezogen würde, weil er bei seinen Bauten und Verbesserungen an Arbeitslohn gespart und selbst mitgearbeitet

verglichen. Er beträgt dort 100, nach der neuen Fassung der Vorschrift nur 50 v. H. des Erwerbspreises.

1) Dem Baugelde sollten ferner die Zinsen bis zur gebrauchsfertigen Herstellung des Gebäudes hinzugerechnet werden, und zwar im gleichen Umfang, in dem ihre Einstellung in die Bilanz nach dem Handelsgesetzbuche gestattet ist.

hatte. In erster Linie war an die im Hauptberufe geleistete Arbeit und zwar an die Verhältnisse des Baugewerbes und Bauhandwerks gedacht worden; jedoch sollte auch jede andere Eigentätigkeit angerechnet werden, um den Arbeitern und kleinen Landleuten entgegenzukommen, welche ihre Verbesserungen meist selbst oder mit Hilfe ihrer Familien ausführten.

Die Regierung hatte der Aufstellung dieses Grundsatzes einen, allerdings erfolglosen, Widerstand entgegengesetzt. Lediglich einer ihrer Einwände, nämlich daß es unmöglich sei, den Wert der Arbeit auf eine lange Reihe von Jahren zurückzuverfolgen, vermochte zu überzeugen. Als Ausweg wurde vorgeschlagen, die eigene Arbeit durch Einstellung einer Pauschsumme abzugelten; sie sollte 5 v. H. des Wertes der anrechnungsfähigen Aufwendungen betragen. Auf eine Prüfung des Arbeitsmaßes wurde verzichtet. Offensichtlich blieb auch bei dieser Regelung der Steuerpflichtige schlechter gestellt, wenn er die Bauten und Verbesserungen selbst ausgeführt hatte, statt bezahlte Kräfte hierfür anzunehmen. Trotzdem wurde der Vorschlag angenommen. Die Pauschsumme erhöht sich nach einem Beschlusse der Kommission auf 10, nach der endgültigen Entscheidung des Plenums auf 15 v. H., sobald der Steuerpflichtige nicht bloß als Baugewerbetreibender oder Bauhandwerker, sondern auch als Bauunternehmer tätig gewesen ist[1]) (§ 14 Ziffer 3). Die Anrechnung der höheren Pauschsumme ist auch dann gestattet, wenn sich mehrere Baugewerbetreibende oder Bauhandwerker zur Errichtung und Veräußerung von Gebäuden zusammenschließen. Nur wenn die Vereinigung auch solche Mitglieder,

1) „Der Veräußerer muß also bei dem Bau oder Umbau nicht bloß Baugewerbetreibender oder Bauhandwerker, sondern auch der Bauunternehmer, d. h. derjenige gewesen sein, der den Bau auf eigene Rechnung ausführen ließ, die Verträge mit den Bauhandwerkern und Materiallieferanten abschloß und die Ausführung des Baues leitete." E. Zimmermann a. a. O. S. 49 unter 25.

die nicht Baugewerbetreibende oder Bauhandwerker sind, umfaßt und als eine Gesellschaft im Sinne des Handelsgesetzbuchs[1]) oder als eine Genossenschaft auftritt, entfällt die Vergünstigung und zwar auch hinsichtlich des Pauschbetrags von 5 v. H. des Aufwandwertes. Durch die Erhöhung der Pauschsumme wollte der Reichstag das selbständige Baugewerbe fördern, vor allem dessen Anrecht auf Unternehmergewinn ausdrücklich anerkennen. Die Ausnahmevorschrift sollte der Bildung von kapitalistischen Großbetrieben innerhalb des Baugewerbes entgegenwirken.

Nach dem Entwurfe sollten „die Aufwendungen für Bauten, Umbauten und sonstige dauernde Verbesserungen" angerechnet werden. Der Reichstag fügte die Worte: „auch solche land- und forstwirtschaftlicher Art" hinzu. Hierdurch sollte zum Ausdruck kommen, daß unter „Verbesserungen" keineswegs nur Arbeiten baulicher oder verwandter Art, sondern auch landwirtschaftliche Meliorationen zu verstehen seien.

Den Aufwendungen für „besondere" Verbesserungen wurden im Entwurfe die Ausgaben des Eigentümers für die laufende Unterhaltung und ordnungsmäßige Bewirtschaftung seines Besitzes als nicht anrechnungsfähig gegenübergestellt. Da die Steuer den unverdienten Wertzuwachs am Grund und Boden erfassen will, muß sie eine Anrechnung der Kosten gestatten, die der Veräußerer zur Steigerung des Wertes aufgewendet hat. Anders verhält es sich mit den Ausgaben für die laufende Unterhaltung. Sie zielen auf eine Werbung des Ertrages, aber nicht auf eine Erhöhung des Grundstückswertes. Ihr Erfolg ist — die Theorie darf von Ausnahmen absehen — in dem Wertzuwachs überhaupt nicht enthalten und kann daher auch nicht in Abzug gebracht werden.

1) Offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft, Aktiengesellschaft und Kommanditgesellschaft auf Aktien.

Die im Entwurfe vorgesehene Regelung wurde in den Verhandlungen zwar als berechtigt anerkannt, die Möglichkeit ihrer praktischen Durchführung aber bestritten. Bei einer land- und forstwirtschaftlichen oder gärtnerischen Bodennutzung sei es nur selten möglich, die Aufwendungen für besondere Verbesserungen von den Ausgaben des laufenden Betriebes zu trennen. Wenn die Ertragfähigkeit eines Gutes dauernd zunehme, lasse dieser Erfolg nicht immer auf die Vornahme besonderer Verbesserungen, sondern häufig nur auf eine andauernd gute Wirtschaftsführung schließen. Die Frage, wie sich der Gesamtaufwand des Eigentümers auf die Werbung des Ertrages und die Werbung des Wertzuwachses verteile, sei besonders für den Kleinbesitz schwer zu beantworten, um so mehr als die Buchführung der ländlichen Betriebe viel zu wünschen übrig lasse. Eine Schädigung der Landwirtschaft werde nur dann vermieden, wenn nicht die einzelne Aufwendung, sondern ihre Folge, die eingetretene Werterhöhung, der Besteuerung entzogen bliebe, mit andern Worten: jede Steigerung des Grundstückswertes müsse steuerfrei sein, es sei denn, daß sie offensichtlich auf dritte Kräfte[1]) zurückzuführen sei. Die Anregung fand zunächst kein Entgegenkommen, wurde jedoch im Laufe der Verhandlungen wieder aufgenommen. Ihre Begründung, daß landwirtschaftliche Verbesserungen gefördert werden müßten, weil sie der gesamten Volkswirtschaft zugute kämen, gewann die Mehrheit des Reichstags. Dem Gesetze wurde eine Vorschrift eingefügt, nach welcher der Veräußerer dem Erwerbspreise statt der Aufwendungen die Erhöhung des Ertragswertes hinzurechnen darf, soweit es sich um die Verbesserungen von Flächen handelt, die aus Moor-, Sumpf-, Öd- oder Heideland bestehen (§ 15). Der den weitergehenden An-

1) Gedacht ist z. B. an Werterhöhungen durch Entwässerungsanlagen öffentlicher Verbände, an Preissteigerungen infolge des Nationalitätenkampfes, an Liebhaberwerte.

regungen zugrunde liegende Wunsch, den erarbeiteten Wertzuwachs auf jeden Fall der Steuer zu entziehen, fand in der Einfügung einer Vorschrift Berücksichtigung, nach welcher dem Erwerbspreise für jedes Jahr des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums prozentuale Zuschläge hinzugerechnet werden (§ 16)[1]. Hierdurch sollen auch solche Aufwendungen abgegolten werden, die zwar für den laufenden Betrieb bestimmt gewesen sind, in ihrem Erfolge aber zu einer Steigerung der Ertragfähigkeit und damit des Wertes geführt haben.

Ist der Erwerber eines Grundstücks zur Ausführung von Arbeiten gezwungen, die nach Lage der Verhältnisse dem Rechtsvorgänger obgelegen haben, in sichtbarer Vernachlässigung des Besitzes aber unterlassen worden sind, so gelten die Aufwendungen nach übereinstimmender Auffassung von Regierung und Reichstag auch dann als anrechnungsfähig, wenn sie ihrem Wesen nach laufende Unterhaltungskosten darstellen.

Um einer engherzigen Auslegung des Gesetzes vorzubeugen, wurde der im Entwurfe gebrauchte Ausdruck „ordnungsmäßige Bewirtschaftung" durch die Worte „laufende Bewirtschaftung" ersetzt. Auch wurde die Vorschrift, daß Aufwendungen „zur Wiederherstellung eines schon zur Zeit des Erwerbes mit dem Grund und Boden verbunden gewesenen Gebäudes oder anderen Werkes"[2] von der Anrechnung ausgeschlossen bleiben sollten, gestrichen. Auch hier wollte der Reichstag lieber einen an sich berechtigten Steueranspruch preisgeben, als in das Gesetz eine Bestimmung aufnehmen, die zu Härten führen könnte; es sollte außer Zweifel stehen, daß beispielsweise beim Ersatz eines alten

1) Die Entstehungsgeschichte dieser Vorschrift ist im Zusammenhange mit den Bestimmungen des Steuertarifs (vergl. die Ausf. unter 2 S. 49 ff.) dargestellt.

2) Entwurf § 15 Ziffer 1.

unbrauchbaren Stalles durch einen kostspieligen Neubau die hierfür aufgewendeten Ausgaben angerechnet werden dürften. Nur insoweit, als die Kosten der Wiederherstellung durch Versicherungen gedeckt sind, entfällt die Anrechnung[1]).

Die Aufwendungen für Bauten, Umbauten und Verbesserungen sollten nach der Regierungsvorlage anrechnungsfähig sein, „soweit sie eine zur Zeit des Eintritts der Steuerpflicht noch fortbestehende Werterhöhung zur Folge" hatten (Entwurf § 15 Ziffer 1). Hiergegen wurde eingewendet, daß der Steuerpflichtige nur selten in der Lage sein werde, einen ursächlichen Zusammenhang zwischen seinen einzelnen Aufwendungen und der beim Verkaufe festgestellten Wertsteigerung nachzuweisen. Das Gesetz würde sich mithin selbst widersprechen, wenn es eine Aufwendung zwar für anrechnungsfähig erklärte, ihre tatsächliche Berücksichtigung aber durch Aufstellung einer unerfüllbaren Bedingung unmöglich machte. Unter dem Eindrucke dieser Bedenken begnügte sich der Reichstag mit der Forderung, daß die mit den Aufwendungen geschaffenen Bauten und Verbesserungen beim Eintritt der Steuerpflicht noch vorhanden seien[2]).

1) Hat das später zerstörte Gebäude beim Beginne des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums noch nicht bestanden, sondern ist es erst innerhalb dieses Zeitraums errichtet worden, so werden die Kosten der Wiederherstellung in voller Höhe, also ohne Abzug der Versicherungsgelder, angerechnet (Amtliche Mitteilungen Nr. 3 S. 154).

2) Nach der Auslegung des Reichsschatzamts sind die Aufwendungen der im § 14 Ziffer 3 bezeichneten Art nicht im ursprünglichen Betrage, sondern nur in dem zur Zeit des Eintritts der Steuerpflicht noch vorhandenen Werte der Bauten und Verbesserungen anrechnungsfähig, wenn sie bei Eintritt der Steuerpflicht zwar noch vorhanden sind, aber seit ihrer Errichtung eine Wertminderung erfahren haben. Diese — nicht einwandfreie — Auslegung wird mit dem Wortlaute („soweit die Bauten usw. noch vorhanden sind") und der Entstehungsgeschichte des Gesetzes begründet; sie allein sei folgerichtig und entspreche dem Grundgedanken des Gesetzes

Der Eigenart des Bergbaus wird durch eine Ausnahmevorschrift Rechnung getragen; die Aufwendungen für bergmännische Versuchs- und Ausrichtungsarbeiten[1]) werden auch dann zu ihrem vollen Betrag angerechnet, wenn die Anlagen wieder beseitigt, beispielsweise die Schächte verfüllt sind.

Es ist nicht erforderlich, daß die Verbesserungen als äußerlich sichtbare Anlagen in Erscheinung treten. Auch Aufwendungen zur Verbesserung des Ackerbodens, wie die künstliche Düngung eines Feldes, dürfen angerechnet werden, wenn ihr Nutzen durch die folgenden Ernten noch nicht erschöpft ist. Anrechnungsfähig sind schließlich auch die Kosten, die der Eigentümer für die Ablösung einer Dienstbarkeit oder den Erwerb von Rechten, beispielsweise von Wegerechten, aufwendet.

2. Anrechnung der Leistungen für öffentliche Anlagen.

Nach der Regierungsvorlage sollten „die Leistungen und Beiträge für die Anlage von Straßen ..... sowie für sonstige öffentliche Arbeiten und Aufwendungen" vom Veräußerungspreis abgezogen werden (Entwurf § 15 Ziffer 2). Der Reichstag glaubte jedoch, daß die Rechte des Steuerpflichtigen damit nicht genügend gewahrt seien. Zunächst hielt er es für erforderlich, die Leistungen und Beiträge dem Erwerbspreise hinzuzurechnen, um ihnen in gleicher Weise wie den Aufwendungen für Bauten und Verbesserungen

sowie dem Ziele gerechter Bewertung und Förderung einer vernünftigen Wirtschaftsführung (Amtliche Mitteilungen Nr 7 S. 255; vergl. auch Nr. 2 S. 113 und Nr. 3 S. 153). Unbenutzte, dem Verfalle preisgegebene, also wertlose Anlagen werden als nicht vorhanden angesehen.

1) Schürfungen, Bohrungen, Versuchsschächte, Querschläge und sonstige Arbeiten zur Feststellung der Lagerstätte in den einzelnen Teilen und Tiefen des Grubenfeldes (Bericht der Kommission über die 3. Lesung S. 21).

einen Einfluß auf den Steuersatz einzuräumen. Ferner wurde dadurch, daß den „Leistungen und Beiträgen" die „Aufwendungen" gleichgestellt wurden, klar zum Ausdruck gebracht, daß nicht nur die Beiträge des Steuerpflichtigen zu den Anlagen öffentlich-rechtlicher Verbände[1]) oder dritter Personen, sondern auch seine eigenen Aufwendungen, z. B. für die Anlage sogenannter Unternehmerstraßen, anrechnungsfähig seien.

Das Gesetz bewertet die einzelnen Leistungen verschieden; es unterscheidet:

1. Aufwendungen, Leistungen und Beiträge für Straßenbauten[2]) und andere Verkehrsanlagen sowie

2. Beiträge für sonstige öffentliche Einrichtungen[3]). Für die letzteren gilt die Einschränkung, daß sie nur dann angerechnet werden, wenn sie ohne entsprechende[4]) Verzinsung

1) Z. B. Anliegerbeiträge.

2) Die Worte „Anlage von Straßen" sind durch das Wort „Straßenbauten" ersetzt worden, „um besser zum Ausdruck zu bringen, daß nicht nur die Neuanlage einer Straße, sondern auch die Pflasterung oder Chaussierung eines bestehenden Weges von der Bestimmung betroffen werden" soll (Bericht der Kommission über die 3. Lesung S. 24).

3) Der Begriff „öffentliche Einrichtungen" ist in seinem weitesten Sinne auszulegen. Beispielsweise dürfen, wie in den Verhandlungen ausdrücklich hervorgehoben wurde, die Unternehmer einer Siedelung ihre Leistungen für Gemeindezwecke, Kirche und Schule dem Erwerbspreise hinzurechnen. Ein Antrag, die „Betriebsausfälle für Anlagen zur Aufschließung und Verwertung des Geländes" allgemein für anrechnungsfähig zu erklären, wurde abgelehnt. Sie finden ebensowenig wie die Anlagekosten Berücksichtigung, sobald es sich um gewerbliche Unternehmungen wie eine Gasanstalt, ein Elektrizitätswerk oder eine gegen Entgelt benutzbare Verkehrsanlage handelt, und die Art des Betriebes die Absicht erkennen läßt, die Kosten aus den eigenen Einnahmen zu decken oder einen Gewinn zu erzielen (Bericht der Kommission über die 1. und 2. Lesung S. 41).

4) Der Zusatz „entsprechend" soll verhindern, daß jede beliebige, noch so kleine Gegenleistung die Anrechnung der Aufwendung

oder Gegenleistung gezahlt sind; dagegen glaubte der Reichstag, daß bei den Aufwendungen für Verkehrsanlagen „die Rücksicht auf etwaige Gegenleistungen nicht am Platze sei".

Den Aufwendungen, Leistungen und Beiträgen werden 4 v. H. ihres Betrages für jedes volle Jahr der Besitzdauer, jedoch längstens für fünfzehn Jahre[1]), hinzugerechnet. An die Stelle der Zinsen können auf Antrag des Veräußerers die im § 16 des Gesetzes vorgesehenen Zuschläge[2]) treten. Sie gelten, wie bereits früher erwähnt ist, für jedes Jahr des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums ohne Einschränkung, betragen aber im günstigsten Falle nur $2^1/_2$ v. H. der geleisteten Aufwendungen, bei wertvollen Grundstücken sogar noch weniger. Welche von beiden Möglichkeiten: Zinsanrechnung gemäß § 14 Ziffer 4 oder Anwendung der Zuschläge gemäß § 16 für den Steuerpflichtigen vorteilhafter ist, darüber entscheidet in erster Linie die Dauer des Besitzes, des weiteren auch der Wert des Grundstücks und die Art seiner Nutzung[3]). Bedeutet die Anrechnung hoher Zinsen bei zeitlicher Einschränkung eine Bevorzugung des im Verkehr stehenden, also vornehmlich des städtischen Bodens, so soll das Recht des Steuerpflichtigen, die zeitliche Einschränkung, allerdings unter Herabsetzung des Zinsfußes, außer Wirkung

---

ausschließt; es ist jedoch nicht erforderlich, daß die Gegenleistung der Aufwendung voll gleichwertig ist (Bericht der Kommission über die 1. und 2. Lesung S. 55). Amtliche Mitteilungen Nr. 2 S. 118.

1) Die Höchstdauer der Zinsanrechnung war in der Kommission auf 10 Jahre festgesetzt worden, wurde aber in der Plenarberatung des Reichstags auf 15 Jahre erweitert.

2) Vergl. die Ausf. auf S. 30 und unter 2 auf S. 71/72.

3) Die Bedeutung der Wahl veranschaulicht folgendes, den Amtlichen Mitteilungen Nr. 2 S. 118 entnommene Beispiel: Berechnung des Erwerbspreises für ein im Februar 1887 für 100000 ℳ erworbenes unbebautes Grundstück von 400 a Fläche, für das im Laufe des Jahres 1887 für 200000 ℳ Aufwendungen

zu setzen, den wurzelständigen, also besonders den ländlichen Grundbesitz gegen eine Schädigung seiner Interessen schützen.

3. Anrechnung der Zinsen des Erwerbspreises.

Sind bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Wertzuwachses die Zinsen des Erwerbspreises, soweit sie in den Erträgen des Grundstücks keine Deckung gefunden haben, auszuscheiden?

Die Antwort auf diese Frage mußte von dem Urteil über die wirtschaftliche Bedeutung des Grundstückshandels abhängen. Gerade hierin aber gingen die Meinungen weit auseinander. Bald wurde die „Bodenspekulation" in Bausch

---

nach § 14 Ziffer 4 gemacht worden sind, und das im Oktober 1928 veräußert wird.

Erwerbspreis	100000 ℳ
Erwerbskosten (§ 14 Ziffer 1)	4000 „
Aufwendungen nach § 14 Ziffer 4 200000 ℳ + 4 v. H. jährlich auf 15 Jahre	320000 „
Hinzurechnungen nach § 16 Abs. 1:	
a) Ziffer 1 $2^1/_2$ v. H. von (400 × 100 ℳ =) 40000 ℳ auf 40 Jahre	40000 „
b) Ziffer 2 2 v. H. von (104000 ℳ − 40000 ℳ =) 64000 ℳ auf 40 Jahre	51200 „
sind	515200 ℳ

oder

auf Antrag des Veräußerers gemäß § 14 Ziffer 4, letzter Satz:

Erwerbspreis	100000 ℳ
Erwerbskosten (§ 14 Ziffer 1)	4000 „
Aufwendungen nach § 14 Ziffer 4	200000 „
	304000 ℳ
Hinzurechnungen nach § 16 Abs. 1:	
a) Ziffer 1 $2^1/_2$ v. H. von (400 × 100 ℳ =) 40000 ℳ auf 40 Jahre	40000 ℳ
b) Ziffer 2 2 v. H. von (304000 ℳ − 40000 ℳ =) 264000 ℳ auf 40 Jahre	211200 „
sind	555200 ℳ

und Bogen, bald nur in einzelnen ihrer Erscheinungen verurteilt. Gemeinschädlich, so hieß es, wirke sie nur dann, wenn Grundstückshandel und Baugewerbe sich zu Großunternehmungen vereinigten. Von anderer Seite wurde gerade den großen Land- und Baugesellschaften das Verdienst einer weitschauenden, großzügigen Bodenpolitik zugesprochen. Wie die Grundanschauungen, so strebten auch die Folgerungen auseinander. Die Anrechnung der Zinsen wurde bekämpft. Wer bei gegebenem Bedürfnis die Bebauung hinausschiebe und seinen Grundbesitz der bestimmungsgemäßen Verwendung entziehe, dürfe in seinen spekulativen, volksfeindlichen Zielen nicht durch Steuervorrechte unterstützt werden. Die Berechtigung, aus der Zurückhaltung des Bodens auf spekulative Absichten zu schließen, wurde von anderer Seite bestritten. Der Eigentümer sei oft gegen seinen Willen durch wirtschaftliche Rücksichten (Stockungen auf dem Wohnungsmarkt) oder durch behördliche Maßnahmen (Bauverbote) verhindert, sein Grundstück zu bebauen. Auf eine Ablehnung des Zinsabzugs werde der Steuerpflichtige voraussichtlich mit einer weiteren Zurückhaltung seines Besitzes antworten; noch mehr als sonst werde er versuchen, die Vergünstigungen, die der Steuertarif[1]) für den langjährigen Besitz vorsehe, auszunutzen und infolgedessen mit der Veräußerung warten, bis der Vorteil einer niedrigen Zuwachssteuer den Ausfall an Zinsen ausgeglichen habe. Freilich setze dies die Verfügung über reiche Mittel voraus. Große Land- und Baugesellschaften würden sich danach für den Zinsverlust schadlos halten können, während die wirtschaftlich schwächeren Kleinbetriebe eine die Lebensfähigkeit gefährdende Schmälerung ihrer Gewinne erführen. Eine Bodenpolitik, welche die ohnehin zum Großbetriebe drängende Entwicklung noch fördere,

1) § 28 Abs. 2; vergl. die Ausf. unter 2 S. 71/72.

statt sie mit allen Mitteln zu hemmen, sei als ungesund zu bekämpfen. Auch diese Ausführungen blieben nicht ohne Widerspruch. Gerade die großen Landgesellschaften seien im Interesse ihrer Dividenden auf einen schnellen Umsatz ihrer Grundstücke angewiesen. Wenn die Verwirklichung der Gewinnaussichten einmal ausnahmsweise in ferne Zukunft gerückt sei, so handele es sich um Unternehmungen, die als Träger eines großzügigen Städtebaus unentbehrlich seien; ihre Tätigkeit beute keineswegs, wie ein oft erhobener Vorwurf laute, bereits vorhandene Werte aus, nein, sie schaffe durch die planmäßige Erschließung weiter Ländereien neue wirtschaftliche Werte.

War in diesem Streite der Meinungen eine Einigung nicht zu erzielen, so galt das gleiche für den Versuch, die Frage des Zinsabzugs vom finanztheoretischen Standpunkt aus zu lösen. Die Richtlinien des Gesetzes, so hieß es auf der einen Seite, zielten auf eine Versteuerung des Gewinnes; das Steuerobjekt fehle, sobald der Zuwachs durch Zinsverluste aufgezehrt sei. Die Gegenansicht bezeichnete die Realbesteuerung zuwachsender Bodenwerte als das Ziel des Gesetzes. Zinsen seien keine Ausgaben, die den Wert und Preis eines Grundstücks steigern könnten. Ihre Anrechnung mache die Zuwachsabgabe zu einer Steuer auf das investierte Kapital. Die Gegenüberstellung von Einnahme und Ausgabe leite zu einer persönlichen Einkommen- oder Vermögenssteuer über und bedeute einen Übergriff in das direkte Steuersystem der Einzelstaaten.

Die Verhandlungen führten zu einer Einigung auf mittlerer Linie. Nach dem Gesetz (§ 22 Ziffer 2) darf der Steuerpflichtige die Summe, um welche der Jahresertrag[1]

1) Der Minderertrag wird nach dem Ergebnis des einzelnen Jahres und nicht etwa im Durchschnitt des ganzen in Betracht kommenden Zeitraums bestimmt (Amtliche Mitteilungen Nr. 2 S. 124).

seines Grundstücks hinter einer Verzinsung des Erwerbspreises[1]) von 3 v. H. zurückgeblieben ist, vom Veräußerungspreis[2]) abziehen, jedoch ist dieser Abzug höchstens für 15 Jahre gestattet. Letztere müssen in den für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraum fallen, sowie untereinander unmittelbar zusammenhängen[3]). Hiervon abgesehen, bleibt die Auswahl dem Steuerpflichtigen überlassen. Der Landwirt, der ein Gut in schlechtem Zustand übernommen und seinen Ertrag erst allmählich durch Verbesserungen gesteigert hat, wird zweckmäßig die ersten 15 Jahre der Besitzzeit wählen, während der städtische Grundbesitzer vielleicht die letzten Jahre bevorzugen wird, in denen die Aussicht auf die nahe bevorstehende Bebauung des Grundstücks eine landwirtschaftliche Nutzung eingeschränkt oder ausgeschlossen hat. Ist statt des Erwerbspreises der Wert zu einer späteren Zeit

---

1) Dem Erwerbspreise werden nach einem Beschlusse der zweiten Plenarberatung die nach § 14 Ziffer 1 bis 3 zulässigen Anrechnungen hinzugezählt; unberücksichtigt bleiben die Aufwendungen, Leistungen und Beiträge für Verkehrsanlagen und sonstige öffentliche Einrichtungen (§ 14 Ziffer 4).

2) Die Anregung, die Zinsausfälle nicht vom Veräußerungspreis abzuziehen, sondern sie „als Gestehungskosten" dem Erwerbspreise hinzuzurechnen, fand keine Zustimmung.

3) Für die Berechnung des nach § 22 Ziffer 2 des Zuwachssteuergesetzes abzugsfähigen Betrags kommen nur volle Jahre in Betracht mit der Maßgabe, daß der einzelne Jahreszeitraum mit dem Kalenderjahre sich nicht zu decken braucht. Die Anwendung des § 22 Ziffer 2 ist also zu versagen, wenn der für die Steuerberechnung maßgebende Zeitraum weniger als ein Jahr beträgt, und im übrigen nur zuzulassen, soweit in diesem Zeitraum volle Jahre enthalten sind. Dabei ist die Berechnung des Mindererertrags nicht nach dem Zeitraum im Zusammenhange, sondern für jedes Jahr gesondert vorzunehmen und als Ertrag das wirkliche, nicht das geschätzte Ergebnis des einzelnen Jahres einzustellen. Urteil des Königlich Preußischen Oberverwaltungsgerichts, Siebenter Senat, vom 1. April 1912; Amtliche Mitteilungen 2. Jahrg. Nr. 2 S. 32.

als der des Erwerbes maßgebend (§ 17 Abs. 3 und 4)[1]), so sind die 3% nicht von dem Werte, sondern von dem Erwerbspreise zu berechnen, den der Steuerpflichtige oder sein Rechtsvorgänger vor jener Zeit bei einem steuerfreien oder steuerpflichtigen Erwerbe gezahlt hat. Zur Einfügung dieser Vorschrift hatte der Reichstag sich entschlossen, weil er es für folgewidrig hielt, „eine Verzinsung vom Werte — als einem nicht aufgewendeten Betrage — zu gewähren“[2]). Ein Abzug der Zinsen tritt nur auf Antrag ein und ist davon abhängig, daß der Veräußerer einen Mindererertrag nachweisen kann. In Verbindung mit dieser Vorschrift bedeutet die Herabsetzung des Zinsfußes von 4 (Entwurf § 15 Ziffer 4)[3]) auf 3 v. H. eine wesentliche Entlastung des Steuerverfahrens.

Der steuerpflichtige Wertzuwachs wird, wie bereits früher ausgeführt ist, in der Weise ermittelt, daß die im Verkaufspreis in Erscheinung tretende Wertsteigerung eines Grundstücks um den Teil gekürzt wird, der durch den Eigentümer unter Aufwand von Arbeit und Kosten geschaffen, „verdient“ worden ist. Für die Feststellung dieses steuerfreien Teiles der Wertsteigerung stellt das Reichsgesetz, um das Ergebnis der Verhandlungen noch einmal zusammenzufassen, folgende Normen auf:

I. Dem Erwerbspreise sind hinzuzurechnen:

1. Die Kosten des Erwerbes, sofern nicht an Stelle des Erwerbspreises der Wert maßgebend ist. Sie werden im allgemeinen mit 4 v. H. des Erwerbspreises eingestellt; der tatsächlich aufgewendete Betrag wird nur dann angerechnet, wenn er höher ist als die Pauschsumme[4]);

1) Die Vorschrift findet danach keine Anwendung auf die Fälle des § 11.

2) Bericht der Kommission über die 3. Lesung S. 31.

3) Vergl. II Ziffer 4 auf S. 24.

4) Als Kosten des Erwerbes im Sinne des § 14 Ziffer 1 des Zuwachssteuergesetzes dürfen nur solche Kosten dem Erwerbspreis

2. die Forderungen, mit denen der Steuerpflichtige beim Erwerb eines ihm hypothekarisch verpfändeten Grundstücks in der Zwangsversteigerung ausgefallen ist[1]). Die Forderungen dürfen jedoch dem Erwerbspreise, d. h. nach § 9 dem Meistgebote, für welches der Steuerpflichtige den Zuschlag erhalten hat[2]), nur insoweit hinzugerechnet werden, als sie durch den Wert des Grundstücks[3]) gedeckt sind. Die Forderungen kommen, wenn sie durch ein entgeltliches Rechtsgeschäft erworben sind, nur in Höhe des geleisteten Entgelts in Anrechnung. Beruht ihr Erwerb auf einer Schenkung oder ist die Hypothek erst kurze Zeit — weniger als sechs Monate — vor der Einleitung der Zwangsversteigerung eingetragen worden, so werden die ausgefallenen Forderungen nur dann berücksichtigt, wenn die Schenkung

---

hinzugerechnet werden, die in unmittelbarem Zusammenhange mit der Veräußerung und Übertragung des Grundstücks notwendig geworden sind, nicht dagegen Aufwendungen, die nur mittelbar dem Erwerbe gedient haben. Urteil des Königlich Sächsischen Oberverwaltungsgerichts vom 11. Dezember 1911; Amtliche Mitteilungen 2. Jahrg. Nr. 1 S. 7.

1) Die Bestimmung, welche im wesentlichen der Tarifnummer 11 a des Reichsstempelgesetzes Anmerkung c entspricht, „soll der Unbilligkeit abhelfen, daß jemand, der als Hypotheken- oder Grundschuldgläubiger das Grundstück zur Rettung seiner Forderung ohne volle Ausbietung seiner Hypothek erworben hat und es später zum vollen Betrage seiner Hypothek oder darüber hinaus veräußert, den ausgefallenen Teil seiner Forderung als Zuwachs versteuern muß" (Amtliche Mitteilungen Nr. 2 S. 111). Der Hypothek steht rechtlich und wirtschaftlich in der Höhe, in der die Forderung entstanden ist, die Sicherungshypothek gleich. (Amtliche Mitteilungen Nr. 7 S. 255).

2) Vergl. die Ausf. auf S. 17.

3) Für die Ermittlung des Wertes sind die Verhältnisse zur Zeit der Zwangsversteigerung maßgebend; der Wert zur Zeit der Eintragung der Forderung wird nur dann berücksichtigt, wenn er höher ist als der Wert zur Zeit der Zwangsversteigerung.

oder die Eintragung der Hypothek nachweislich nicht in der Absicht einer Steuererſparung erfolgt iſt[1]);

3. die Aufwendungen für Bauten, Umbauten und ſonſtige dauernde Verbeſſerungen, auch ſolche land- oder forſtwirtſchaftlicher Art, ſowie für bergmänniſche Verſuchs- und Ausrichtungsarbeiten. Die Aufwendungen müſſen innerhalb des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums gemacht ſein und ſich auf den ſteuerpflichtigen Gegenſtand beziehen[2]); ſie dürfen weder der laufenden Unterhaltung von Baulichkeiten noch der laufenden Bewirtſchaftung von Grundſtücken dienen, auch müſſen die Bauten und Verbeſſerungen beim Eintritt der Steuerpflicht noch vorhanden ſein. Den Aufwendungen ſind 5 v. H. oder, wenn der Veräußerer Baugewerbetreibender[3]) oder Bauhandwerker und ſelbſt der Bauunternehmer iſt, 15 v. H. des anrechnungsfähigen Wertes hinzuzuzählen; die Beſtimmung findet keine Anwendung gegenüber Handelsgeſellſchaften und Genoſſenſchaften, deren Geſellſchafter nicht ſämtlich Baugewerbetreibende oder Bauhandwerker ſind. Die Aufwendungen zur Wiederherſtellung von Baulichkeiten gelten nicht als an-

---

1) Eines beſonderen Nachweiſes bedarf es nicht, wenn die näheren Umſtände das Fehlen einer ſolchen Abſicht ohne weiteres erkennen laſſen, beiſpielsweiſe wenn eine Schenkung jahrelang zurückliegt oder die Hypothek von Bauhandwerkern zur Sicherung ihrer Bauforderungen eingetragen worden iſt (Bericht der Kommiſſion über die 1. und 2. Leſung S. 31).

2) Die für abzugsfähige (§ 10) oder nicht ſteuerpflichtige Gegenſtände wie Bodenerzeugniſſe, Maſchinen und Zubehörteile aufgewendeten Koſten (vergl. die Ausf. auf S. 17) ſind nicht anrechnungsfähig.

3) Unter Gewerbe wird nach den Grundſätzen des Gewerbeſteuerrechts eine mit der Abſicht auf Gewinnerzielung unternommene ſelbſtändige, berufsmäßige Arbeitstätigkeit verſtanden, welche ſich als Beteiligung am allgemeinen wirtſchaftlichen Verkehre darſtellt (Amtliche Mitteilungen Nr. 6 S. 246).

rechnungsfähig, wenn sie aus Versicherungen gedeckt sind, und die wieder aufgeführten Bauten schon vor dem für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraume bestanden hatten. Bei Verbesserungen von Moorland, Sumpfland, Öd- oder Heideland ist dem Erwerbspreis auf Antrag des Steuerpflichtigen die Erhöhung des Ertragswertes anstelle der Aufwendungen hinzuzurechnen. Ferner werden dem Erwerbspreise für jedes Jahr des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums prozentuale Zuschläge hinzugerechnet[1]);

4. die Aufwendungen, Leistungen und Beiträge für Straßenbauten[2]) und andere Verkehrsanlagen einschließlich der Kanalisierung sowie Beiträge, die für sonstige, öffentliche Einrichtungen[3]) ohne entsprechende Gegenleistung und Verzinsung gezahlt worden sind; die Anrechnung setzt voraus, daß die Aufwendungen in dem für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraume bewirkt worden sind. Den Aufwendungen werden für jedes volle Jahr dieses Zeitraums, längstens jedoch für fünfzehn Jahre — die Frist beginnt nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Aufwendungen gemacht oder die Leistungen und Beiträge verausgabt sind —, 4 v. H. ihres Betrages hinzugerechnet. An die Stelle der Zinsanrechnung tritt auf Antrag des Veräußerers die Hinzurechnung gemäß § 16 Ziffer 1 und 2.

Bei Teilveräußerungen eines Grundstücks werden die Aufwendungen des Eigentümers (§ 14 Ziffer 3 und 4), soweit sie zugunsten des gesamten Grundstücks gemacht sind,

1) Die näheren Vorschriften hierüber sind im Zusammenhange mit dem Steuertarif dargestellt (vergl. die Ausf. auf S. 71/72).

2) Anrechnungsfähig sind danach nur die Aufwendungen für den Bau von Straßen, jedoch nicht die Kosten, welche für deren Unterhaltung nach den Ortsstatuten oder auf Grund gesetzlicher Vorschriften aufzuwenden sind (Amtliche Mitteilungen 2. Jahrg. Nr. 2 S. 17).

3) Die laufenden Abgaben für die Benutzung einer Gemeindeeinrichtung fallen nicht hierunter.

auf die einzelnen Grundstücksteile nach deren Wertverhältnis zur Zeit der Veräußerung verteilt; zur Anrechnung kommt der auf die verkaufte Parzelle entfallende Anteil (§ 21).

II. Vom Veräußerungspreise sind in Abzug zu bringen:

1. Die dem bisherigen Eigentümer nachweislich zur Last fallenden Kosten der Veräußerung und Übertragung[1]) einschließlich der für die Vermittlung gezahlten ortsüblichen Gebühr, sofern nicht anstelle des Veräußerungspreises der Wert maßgebend ist;

2. auf Antrag des Veräußerers der Betrag, um den nachweislich während des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums, jedoch nicht länger als für fünfzehn zusammenhängende Jahre, der aus dem Grundstück erzielte Jahresertrag hinter 3 v. H. des Erwerbspreises zuzüglich der nach § 14 Ziffer 1 bis 3 (I Ziffer 1 bis 3) zulässigen Anrechnungen zurückgeblieben ist. Ist statt des Erwerbspreises der Wert zu einer späteren Zeit als der des Erwerbes maßgebend (§ 17 Abs. 3 und 4), so sind die 3 v. H. nicht von dem Werte, sondern von dem Erwerbspreise zu berechnen, den der Steuerpflichtige oder sein Rechtsvorgänger vor jener Zeit bei einem steuerfreien oder steuerpflichtigen Erwerbe gezahlt hat (§ 22).

Beim Austausche von Grundstücken ist die Zuwachssteuer für jeden Tauschgegenstand gesondert zu berechnen und zu erheben[2]) (§ 26).

---

1) Als Kosten der Veräußerung gelten nur solche Kosten, die unmittelbar und wesentlich mit dem die Steuerpflicht begründenden Rechtsvorgange zusammenhängen, nicht etwa auch Aufwendungen, welche die Veräußerung lediglich vorbereiten und erleichtern sollen (Amtliche Mitteilungen 2. Jahrg. Nr. 2 S. 18).

2) Die Befreiungsvorschrift des § 1 Abs. 2 zugunsten des Kleinbesitzes findet auch auf Tauschgeschäfte Anwendung (Bericht der Kommission über die 1. und 2. Lesung S. 68/69).

Erfolgt der Erwerb auf Grund mehrerer aufeinanderfolgender Rechtsgeschäfte von dem bisher Berechtigten an den letzten Erwerber, so gilt der von dem ersteren gezahlte Preis als Erwerbspreis und die Gesamtheit der Beträge, um die der Preis des Grundstücks sich zwischen je zwei Rechtsgeschäften erhöht hat[1]), als Wertzuwachs (§ 27). Die Zusammenziehung der Rechtsgeschäfte will verhindern, daß durch Zwischengeschäfte das Verhältnis der Wertsteigerung zum Erwerbspreis und auf diesem Wege der Betrag der Steuer herabgemindert wird[2]).

Bei einem aus Anlaß einer Flurbereinigung, Grenzregelung oder Umlegung (§ 7 Ziffer 7) empfangenen Grundstück ist als Erwerbspreis das Entgelt anzusehen, das der Eigentümer oder sein Rechtsvorgänger für das in die Grenzregelung gegebene Grundstück gezahlt hat; etwaige Ausgleichszahlungen werden angerechnet[3]) (§ 19).

Entschädigungen für die Wertminderung eines Grundstücks sind, „weil sie einen vorweggenommenen Erlös für das Grundstück darstellen"[4]), dem Veräußerungspreise hinzu-

1) Danach gilt die Summe der bei den einzelnen Geschäften erzielten Gewinne als Zuwachs; ein Preisrückgang zwischen zwei Veräußerungsgeschäften wird nicht in Abzug gebracht.

2) Begründung des Entwurfes (§ 19) S. 41.

3) Wird ein Grundstück, das der Eigentümer oder sein Rechtsvorgänger bei der Flurbereinigung, Grenzregelung oder Umlegung zusammen mit mehreren andern Grundstücken empfangen hat, weiter veräußert, so wird, um den Wertzuwachs dieses Grundstücks zu ermitteln, zunächst der Erwerbspreis, welcher s. Zt. für die in die Flurbereinigung gegebenen Grundstücke gezahlt worden ist, auf die einzelnen empfangenen Grundstücke nach ihrem Wertverhältnis zur Zeit der Zuweisung verteilt; der Anteil, der dabei auf das zur Veräußerung kommende Grundstück entfällt, stellt alsdann dessen Erwerbspreis dar. Beispiele zur Erläuterung dieser Vorschrift enthalten die Amtlichen Mitteilungen Nr. 2 S. 122.

4) Amtliche Mitteilungen Nr. 3 S. 167; vergl. auch Bericht der Kommission über die 3. Lesung S. 26.

zurechnen. Die Vorschrift gilt jedoch nur soweit, als der Anspruch auf Entschädigung nach dem 1. Januar 1911 innerhalb des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums entstanden ist; die Entschädigung wird dem Verkaufspreise nicht hinzugezählt, wenn sie nachweislich zur Beseitigung des Schadens verwendet worden ist (§ 23).

Wird zwischen den Parteien vereinbart, daß der Erwerber anstelle des Veräußerers, als des gesetzmäßigen Trägers der Steuerpflicht (§ 29)[1]), die Zuwachssteuer zu entrichten hat, so „ist zunächst der Steuerbetrag auszurechnen, der zu zahlen wäre, wenn die Vereinbarung über die Zahlung der Steuer nicht getroffen wäre. Der hiernach berechnete Betrag ist dem Veräußerungspreise zuzuschlagen und dann unter Zugrundelegung des um den Zuschlag erhöhten Veräußerungspreises die tatsächlich zu zahlende Steuer festzusetzen"[2]) (§ 24).

Bei Grundstücken in Festungsrayons, die durch Einführung von Rayonbeschränkungen an Wert verloren haben, wird die Einbuße an Wert angerechnet, wenn das Grundstück vor dem Erlasse des Rayongesetzes vom 21. Dezem-

1) Vergl. die Ausf. unter 4 S. 77.

2) Amtliche Mitteilungen Nr. 3 S. 168; Muster 10 der Zuwachssteuer-Ausführungsbestimmungen (Fußnote). Die bereits im Entwurf enthaltene Vorschrift soll der Möglichkeit vorbeugen, „den Betrag der Abgabe dadurch herabzumindern, daß nach der Parteiabrede die Steuer vom Erwerber übernommen und der Veräußerungspreis entsprechend niedriger bemessen wird" (Begründung des Entwurfes S. 39). Bei der vom Reichsschatzamt angegebenen Auslegung der Gesetzesvorschrift wird diese Absicht nicht vollständig erreicht z. B.: Erwerbspreis 100 000 ℳ, Veräußerungspreis 150000 ℳ; vorläufige Steuer 12 v. H. einer Wertsteigerung von 50000 ℳ = 6000 ℳ; tatsächlich zu zahlende Steuer 13 v. H. v. 56000 ℳ = 7280 ℳ; Leistung des Erwerbers 157280 ℳ; tatsächliche Wertsteigerung 57280 ℳ; Anspruch des Steuerfiskus 13 v. H. v. 57280 ℳ = 7446 ℳ 40 Pf.

ber 1871[1]) erworben worden ist, und der Eigentümer eine Rayonentschädigung nicht erhalten hat (§ 18)[2]). Durch die Vorschrift, daß die Einbuße an Wert angerechnet und zwar dem Werte des Grundstücks am 1. Januar 1885 (§ 17 Abs. 4) hinzugezählt wird, wollte der Gesetzgeber verhindern, daß der Steuerpflichtige, welcher bei Einführung der Rayonbeschränkung für die Wertminderung seines Grundstücks nicht entschädigt worden ist, später die Werterhöhung versteuern muß, die sein Grundstück infolge Wiederaufhebung der Rayonbeschränkung erfährt[3]).

Im Falle der steuerpflichtigen[4]) Überlassung eines gemeinschaftlichen Grundstücks an einen Mitberechtigten oder Gesellschafter bleibt für die Bemessung des Wertzuwachses der Anteil des Erwerbers außer Betracht. Beim Eintritt des nächsten Steuerfalls — der Weiterveräußerung des Grundstücks — ist der Wertzuwachs, welcher für die Anteile der früheren Mitberechtigten oder Gesellschafter seit der Auflösung der Gesellschaft eingetreten ist, und derjenige Wertzuwachs, den der ursprüngliche Anteil des späteren Alleineigentümers seit dem letzten vor der Auseinandersetzung gelegenen steuerpflichtigen Rechtsvorgang, im allgemeinen also seit dem Erwerbe des gemeinschaftlichen Grundstücks durch die Gesellschaft, erfahren hat, gesondert zu versteuern (§ 25)[5]).

---

1) Reichsgesetzbl. S. 459.

2) Da eine Rayonentschädigung stets gewährt sein wird, wenn die Benutzung des Grundstücks nach den Vorschriften des Rayongesetzes eingeschränkt worden ist, so kommt eine Anrechnung der Wertminderung nur in solchen Fällen in Betracht, in denen Rayonbeschränkungen bereits vor dem Inkrafttreten des Rayongesetzes auf Grund früherer Bestimmungen bestanden haben.

3) A. Südekum: Zuwachssteuergesetz. Mannheim 1911 S. 68.

4) Im Gegensatze zu dem steuerfreien Erwerbe gemäß § 7, insbesondere § 7 Ziffer 3.

5) Beispiele hierzu in den Amtlichen Mitteilungen Nr. 2 S. 126; Nr. 3 S. 164.

Beschränkt sich der steuerpflichtige Rechtsvorgang auf Teile eines Grundstücks, so wird der Erwerbspreis der veräußerten Parzellen in der Weise berechnet, daß der für das gesamte Grundstück gezahlte Kaufpreis auf die veräußerten und die zurückbleibenden Teile nach dem Verhältnis ihrer Werte zur Zeit des Erwerbes[1]) verteilt wird (§ 20 Abs. 1)[2]). Allerdings verkannte der Reichstag nicht, daß es häufig sehr schwierig sein werde, den Wert der einzelnen Grundstücksteile nachträglich festzustellen. Offensichtlich fielen diese Schwierigkeiten fort, wenn der Gesamterwerbspreis nicht nach dem Wert- sondern nach dem Flächenverhältnis umgelegt wurde. Dieser Ausweg, so führte ein Antrag aus, sei zum mindesten bei der Aufteilung städtischen Baugeländes, also überall dort geboten, wo der Kaufpreis des Bodens eine bestimmte Grenze, etwa 60 ℳ für das Ar übersteige. Trotzdem entschied sich der Reichstag für den — bereits im Entwurfe vorgesehenen — Wertmaßstab; er stellte sich damit auf denselben Standpunkt, den die Regierung in der Begründung ihrer Vorlage (S. 39) vertreten hatte, daß nämlich in allen Fällen, in denen die verkaufte Parzelle besonders wertvoll, das Restgrundstück dagegen minderwertig sei, nur die Berücksichtigung des Wertverhältnisses vor einer Überspannung des Steueranspruchs schütze.

---

1) Bericht der Kommission über die 1. und 2. Lesung S. 61.

2) Die Vorschrift findet nach einer in der 2. Plenarberatung von dem Berichterstatter der Kommission abgegebenen Erklärung (vergl. auch Amtliche Mitteilungen Nr. 2 S. 123) keine Anwendung, wenn das Grundstück nicht einheitlich erworben oder, falls der Wert am 1. Januar 1885 in Frage kommt, zu diesem Zeitpunkte nicht als einheitliches Ganzes vorhanden war; eine für sich allein erworbene, später wieder einzeln veräußerte Parzelle ist danach bei der Veranlagung wie ein selbständiges Grundstück zu behandeln, auch wenn sie in der Zwischenzeit mit anderen Parzellen vereinigt gewesen ist.

Eine unentgeltliche dauernde Überlassung[1]) von Grundstücken für Verkehrszwecke, für öffentliche oder gemeinnützige Zwecke wird in der Weise berücksichtigt, daß der Gesamterwerbspreis nicht auf die ursprüngliche, sondern auf die nach der Abtretung verbleibende Fläche verteilt wird (§ 20 Abs. 2)[2]).

Im Laufe der Verhandlungen war des weiteren angeregt worden, im Grundstückshandel die beim Verkauf einzelner Parzellen eingetretenen Verluste von den sonst erzielten Gewinnen in Abzug zu bringen. Die Regierung hatte dieser Anregung widersprochen. Ihre Durchführung sei mit dem Wesen der Zuwachssteuer als einer Objektsteuer nicht vereinbar; nicht auf den Vermögenszuwachs des Eigentümers, sondern auf den Zuwachs am Werte des Grundstücks sei der Anspruch der Steuer gerichtet. Der Reichstag befürchtete, daß eine starre Durchführung dieses Prinzips zu Härten führen werde; seine Entscheidung schlug daher einen Mittelweg ein. Die Aufrechnung zwischen Verlust und Gewinn wurde im Prinzip abgelehnt; nur ausnahmsweise sollte sie zulässig sein. Nach dem Gesetz ist der Steuerpflichtige, wenn Teile eines örtlich und wirtschaftlich zusammenhängenden Grund-

1) Hierunter fallen auch Überlassungen ohne Eigentumsübertragung.

2) Die Vorschrift ergänzt die Bestimmung des § 14 Ziffer 4; die Landabtretungen dürfen daher, wenn sie gemäß § 20 Abs. 2 berücksichtigt worden sind, nicht als anrechnungsfähige Aufwendungen eingestellt werden (Bericht der Kommission über die 1. und 2. Lesung S. 62).

Der § 20 Abs. 2 des Zuwachssteuergesetzes findet nur auf unentgeltliche, nicht aber auch auf ohne entsprechendes Entgeld erfolgte Abtretungen zu öffentlichen und gemeinnützigen Zwecken Anwendung. Der dadurch erlittene Verlust kann auch nicht als Aufwendung im Sinne des § 14 Ziffer 4, sondern lediglich beim Vorliegen der Voraussetzungen des § 20 Abs. 3 durch Ausgleichung mit einem etwaigen Gewinne berücksichtigt werden. Urteil des Großherzoglich Badischen Verwaltungsgerichtshofs vom 16. März 1912; Amtliche Mitteilungen 2. Jahrg. Nr. 2 S. 31.

besitzes durch verschiedene Rechtsvorgänge von demselben Veräußerer oder von dessen Erben innerhalb dreier Jahre übertragen werden, berechtigt, einen bei der Veräußerung einzelner Teile etwa erlittenen Verlust von den sonst erzielten Gewinnen abzuziehen (§ 20 Abs. 3). Der hiergegen geltend gemachte Einwand, daß die Vorschrift eine Begünstigung der großen Landgesellschaften darstelle, blieb unbeachtet.

2. Bemessung der Steuersätze.

Für den Ausbau des Steuertarifs bildete von vornherein folgendes Programm die Grundlage: der Steuersatz ist nicht einheitlich festzulegen, sondern abzustufen, und zwar einmal nach der Höhe der Wertsteigerung in ihrem Verhältnisse zum Erwerbspreis, zum andern nach der Zeit, in welcher der Wertzuwachs entstanden ist; die Steuersätze sind für die unteren Stufen niedrig zu wählen, in den weiteren Stufen allmählich und gleichmäßig zu erhöhen, um in den Endstufen die in kurzer Zeit entstandenen hohen Wertsteigerungen möglichst scharf zu erfassen. Die Aufstellung dieser Richtlinien wurde von der Regierung mit folgenden Ausführungen begründet[1]):

„Die Progression der Steuersätze nach der Höhe der Wertsteigerung entspricht, wenn deren Betrag nach ihrem Verhältnis zum früheren Preise oder Werte gemessen wird, dem Grundsatz, daß die verhältnismäßig höhere Wertzunahme auf höhere Leistungsfähigkeit hinweist. Die Staffelung der Steuersätze nach der Besitzdauer ist gerechtfertigt im Hinblick auf die größere Leistungsfähigkeit, die — ebenso wie aus der Höhe der Steigerung — aus der Kürze der Zeit zu entnehmen ist, innerhalb deren die Steigerung sich vollzogen hat. Zudem läßt eine schnelle Wertsteigerung nicht selten

1) Begründung des Entwurfes S. 27—28.

in besonderem Maße auf einen werterhöhenden Einfluß der Gemeinschaft schließen. Auch erscheint geboten, durch Steigerung der Sätze bei kurzfristigem Besitzwechsel die Gewinne des spekulativen Grundstückshandels besonders heranzuziehen. Die Ermäßigung der Steuersätze für längeren Besitz anderseits ist begründet durch das Sinken des Geldwertes und die mannigfachen, im einzelnen nicht mehr nachweisbaren Aufwendungen besonderer Art, die von der Versteuerung ausgenommen werden müssen, wenn diese nicht auch den durch die Aufwendungen selbst herbeigeführten Zuwachs umfassen soll. Bei der zeitlichen Staffelung wie bei der Abstufung nach der Höhe des Zuwachses ist darauf Bedacht genommen worden, daß die Abstufung mit geringen Sätzen beginnt und gleichmäßig und allmählich steigt, damit Härten und Ungleichmäßigkeiten tunlichst vermieden werden und vor allem der Anreiz ein möglichst geringer ist, durch Zurückhalten des Grundbesitzes oder durch Verschleierung des Kaufpreises den Steuersatz herabzumindern."

Die Regierung suchte das hiermit vorgezeichnete Programm auf folgendem Wege zu verwirklichen. Sie unterschied in dem Aufbau ihres Tarifes[1]) Grund-Steuersätze,

---

1) § 20.
Die Zuwachssteuer beträgt
5,0 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von nicht mehr als 10 v. H. des Erwerbspreises,
5,5 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 10 v. H. bis einschließlich 20 v. H. des Erwerbspreises,
6,0 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 20 v. H. bis einschließlich 30 v. H. des Erwerbspreises,
6,5 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 30 v. H. bis einschließlich 40 v. H. des Erwerbspreises,
7,0 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 40 v. H. bis einschließlich 50 v. H. des Erwerbspreises,
7,5 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 50 v. H. bis einschließlich 60 v. H. des Erwerbspreises,

die nach der Höhe der Wertsteigerung im Verhältnisse zum Erwerbspreis abgestuft waren, sowie Zuschläge und Ermäßigungen, die der Dauer des Besitzes einen Einfluß einräumten. Die Grund-Steuersätze sollten von 5 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von nicht mehr als 10 v. H. des Erwerbspreises bis auf 12 v. H. bei einem steuerpflichtigen Zuwachse von mehr als 400 v. H. des Erwerbspreises steigen. Sofern zwischen Erwerb und Veräußerung ein Zeitraum von nicht mehr als dreißig Jahren liegt, sollte die Abgabe sich für jedes Jahr der kürzeren Besitzdauer um 7 v. H. des Steuerbetrags er-

---

8,0 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 60 v. H. bis einschließlich 70 v. H. des Erwerbspreises,

8,5 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 70 v. H. bis einschließlich 80 v. H. des Erwerbspreises,

9,0 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 80 v. H. bis einschließlich 90 v. H. des Erwerbspreises,

9,5 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 90 v. H. bis einschließlich 100 v. H. des Erwerbspreises,

10,0 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 100 v. H. bis einschließlich 200 v. H. des Erwerbspreises,

11,0 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 200 v. H. bis einschließlich 400 v. H. des Erwerbspreises,

12,0 v. H. bei einem steuerpflichtigen Wertzuwachse von mehr als 400 v. H.

Die Abgabe erhöht sich, sofern zwischen Erwerb und Veräußerung ein Zeitraum von nicht mehr als 30 Jahren liegt, für jedes Jahr der kürzeren Besitzdauer um sieben vom Hundert des Steuerbetrags.

Beträgt der Zeitraum zwischen Erwerb und Veräußerung mehr als 10 Jahre, so werden von dem steuerpflichtigen Zuwachse für das erste Jahr der längeren Besitzdauer vier vom Hundert und für jedes fernere Jahr weitere $^3/_{10}$ vom Hundert des Erwerbspreises bis zum Höchstbetrage von zehn vom Hundert steuerfrei gelassen. Von dem hiernach verbleibenden Teile des Zuwachses sind die Steuersätze zu entrichten, die unter Einrechnung des steuerfreien Betrags in Anwendung kommen würden.

höhen[1]). Beträgt der Zeitraum zwischen Erwerb und Veräußerung mehr als 10 Jahre, so sollten von dem steuerpflichtigen Zuwachse für das erste Jahr der längeren Besitzdauer 4 v. H. und für jedes fernere Jahr weitere 0,3 v. H. des Erwerbspreises bis zum Höchstbetrage von 10 v. H. steuerfrei gelassen werden. Von dem hiernach verbleibenden Teile des Zuwachses sollten jedoch diejenigen Steuersätze entrichtet werden, welche bei Einrechnung des steuerfreien Betrages in Anwendung kommen würden[2]).

1)

Höhe des steuerpflichtigen Wertzuwachses in Hundertteilen des Erwerbspreises:	Grund-Steuersätze	Steuersätze (Grund-Steuer u. Zuschlag) bei einer Besitzdauer von nicht mehr als					
		25	20	15	10	5	1
		Jahren					
	%	%	%	%	%	%	%
bis 10 v. H.	5	6,75	8,5	10,25	12	13,75	15,15
10 bis 20 v. H.	5,5	7,45	9,4	11,35	13,3	15,25	16,81
20 bis 30 v. H.	6	8,1	10,2	12,3	14,4	16,5	18,18
30 bis 40 v. H.	6,5	8,8	11,1	13,4	15,7	18	19,84
40 bis 50 v. H.	7	9,45	11,9	14,35	16,8	19,25	21,21
50 bis 60 v. H.	7,5	10,15	12,8	15,45	18,1	20,75	22,87
60 bis 70 v. H.	8	10,8	13,6	16,4	19,2	22	24,24
70 bis 80 v. H.	8,5	11,5	14,5	17,5	20,5	23,5	25,9
80 bis 90 v. H.	9	12,15	15,3	18,45	21,6	24,75	27,27
90 bis 100 v. H.	9,5	12,85	16,2	19,55	22,9	26,25	28,93
100 bis 200 v. H.	10	13,5	17	20,5	24	27,5	30,3
200 bis 400 v. H.	11	14,85	18,7	22,55	26,4	30,25	33,33
mehr als 400 v. H.	12	16,2	20,4	24,6	28,8	33	36,36

2) Danach kämen bei der Bemessung des steuerpflichtigen Wertzuwachses, jedoch ohne Rückwirkung auf den Steuersatz, bei einer Besitzdauer von:

11 Jahren . . . . . 4 v. H. des Erwerbspreises,
15 Jahren . . . . . 5,2 v. H. des Erwerbspreises,
20 Jahren . . . . . 6,7 v. H. des Erwerbspreises,
25 Jahren . . . . . 8,2 v. H. des Erwerbspreises,

Das Prinzip, Staffelung der Steuersätze nach der Höhe der Wertsteigerung unter gleichzeitiger Berücksichtigung der Besitzdauer, fand die ungeteilte Anerkennung des Reichstags. Wenn trotzdem bei der Beratung des Steuertarifs die Meinungen weit auseinander gingen, so galt ihr Widerstreit lediglich der praktischen Durchführung dieses Prinzips.

Die Richtlinien, welche die Kommission, um zunächst eine feste Grundlage zu gewinnen, ihrer Arbeit vorzeichnete, waren folgende:

1. Das Baugewerbe sowie der mit einem schnellen Umsatze rechnende gesunde Grundstückshandel sind durch Herabsetzung der Steuersätze bei kurzer Besitzdauer zu entlasten.

2. Demgegenüber fordert das Interesse von Landwirtschaft und Gewerbe, daß die Steuersätze gerade bei einer langen Dauer des Besitzes ermäßigt werden. Eine Ausnahme ist hier nur insoweit vorzusehen, als es sich um die sogenannten „Urbesitzer" städtischen Baugeländes handelt; ihnen gegenüber widerspricht eine Ermäßigung der Steuer besonders bei einer hohen unverdienten Wertsteigerung sowohl dem Ziele des Gesetzes als auch dem Finanzinteresse zahlreicher Industriegemeinden.

3. Für die Unterscheidung zwischen „verdient" und „unverdient" gewährt die Höhe der Wertsteigerung insofern einen Anhalt, als der durch Arbeit geschaffene Zuwachs hinter den hohen Wertsteigerungen einer günstigen Konjunktur oder den Gewinnen einer spekulativen Ausbeutung meist zurückbleibt. Demzufolge sind die Steuersätze bei einer längeren Besitzdauer nicht gleichmäßig, sondern bei niedrigen Wertsteigerungen stärker als bei hohen herabzusetzen.

4. Für Wertsteigerungen über 100 v. H. des Erwerbspreises sind niedrigere Steuersätze einzustellen.

30 Jahren . . . . . 9,7 v. H. des Erwerbspreises,
31 und mehr Jahren . . . . 10 v. H. des Erwerbspreises
als steuerfrei in Abzug.

Diesen Grundgedanken suchte die Kommission durch Aufstellung eines „Schemas“ [1]) greifbare Gestalt zu geben.

1) (Vorschlag zu § 20).

a) Die Steuer beträgt:

10 v. H. bei einer Wertsteigerung von nicht mehr als 10 v. H. des Erwerbspreises,

11 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 10 v. H. bis einschl. 20 v. H. des Erwerbspreises,

12 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 20 v. H. bis einschl. 30 v. H. des Erwerbspreises,

13 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 30 v. H. bis einschl. 40 v. H. des Erwerbspreises,

14 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 40 v. H. bis einschl. 50 v. H. des Erwerbspreises,

15 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 50 v. H. bis einschl. 60 v. H. des Erwerbspreises,

16 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 60 v. H. bis einschl. 70 v. H. des Erwerbspreises,

17 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 70 v. H. bis einschl. 80 v. H. des Erwerbspreises,

18 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 80 v. H. bis einschl. 90 v. H. des Erwerbspreises,

19 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 90 v. H. bis einschl. 100 v. H. des Erwerbspreises,

20 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 100 v. H. bis einschl. 110 v. H. des Erwerbspreises,

21 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 110 v. H. bis einschl. 120 v. H. des Erwerbspreises,

22 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 120 v. H. bis einschl. 130 v. H. des Erwerbspreises,

23 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 130 v. H. bis einschl. 140 v. H. des Erwerbspreises,

24 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 140 v. H. bis einschl. 150 v. H. des Erwerbspreises,

25 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 150 v. H. bis einschl. 160 v. H. des Erwerbspreises,

26 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 160 v. H. bis einschl. 170 v. H. des Erwerbspreises,

27 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 170 v. H. bis einschl. 180 v. H. des Erwerbspreises,

Der Aufbau des Steuertarifs wurde umgekehrt. War im Entwurfe von einer niedrigen Grund-Steuer (5 bis 12 v. H. des Zuwachses) ausgegangen und ein allmähliches Ansteigen ihrer Sätze bei einer kürzeren Besitzdauer vorgesehen worden, so wies der Tarif des Schemas höhere Grund-Steuersätze (10 bis 30 v. H. des Zuwachses) auf, traf aber Vorsorge, daß ihre Wirkung sich immer mehr abschwächte, je länger die Besitzdauer währte. Zu diesem Zwecke wurde der Gedanke, einen nach der Besitzdauer abgestuften Bruchteil des an sich steuerpflichtigen Wertzuwachses als steuerfrei auszuscheiden, weiter ausgebaut. Dem Erwerbspreise sollte für jedes Jahr der Besitzdauer ein „Zuschlag“ [1]), dessen Höhe unter Vorbehalt einer späteren endgültigen Entscheidung auf $2^1/_2$ v. H. des Erwerbspreises festgesetzt wurde, hinzugerechnet werden. Die Bedeutung dieser Zuschläge lag darin, daß sie den steuerpflichtigen Wertzuwachs nicht nur absolut, sondern auch relativ, in seinem Verhältnisse zum Erwerbspreise, verminderten; es sollte dem Anspruche der Steuer ein von Jahr zu Jahr steigender Anteil des steuerpflichtigen Wertzuwachses entzogen, und außerdem der Steuersatz bei einer längeren Besitzdauer allmählich in immer tiefere Stufen herabgedrückt werden.

Im Vergleiche zur Regierungsvorlage bedeutete das Schema fast durchweg eine Abschwächung der Steuer. Be-

28 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 180 v. H. bis einschl. 190 v. H. des Erwerbspreises,

29 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 190 v. H. bis einschl. 200 v. H. des Erwerbspreises,

30 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 200 v. H. des Erwerbspreises.

b) Für jedes Jahr der Besitzdauer werden .... vom Hundert des Erwerbspreises diesem hinzugerechnet.

1) Soweit in den späteren Ausführungen von „Zuschlägen“ gesprochen wird, sind damit die jährlichen Hinzurechnungen des Tarifs im Gegensatze zu den Anrechnungen gemäß § 14 Ziffer 1 bis 4 u. § 15 gemeint.

sonders ermäßigten sich ihre Sätze, wenn der Wertzuwachs in kurzer Zeit entstanden war. Es entsprach dies dem Wunsche, das mit schnellem Umsatz und mäßigem Gewinne rechnende Baugewerbe sowie den gesunden Grundstückshandel zu entlasten. Eine Verschärfung der Steuer bei langer Besitzdauer lag nur scheinbar vor, tatsächlich wurde sie durch die jährlichen Zuschläge zum Erwerbspreise wieder aufgehoben[1]).

Allerdings waren es besonders die niedrigen und mittleren, weniger die hohen Wertsteigerungen[2]), denen die Rück-

1) Wenn dem Erwerbspreis jährlich $2^1/_2$ v. H. seines Betrages hinzugerechnet werden, so erlischt bei niedrigen und mittleren Wertsteigerungen nach einigen Jahren jeder Anspruch der Steuer, so nach 4 Jahren für Wertsteigerungen bis 10 v. H., nach 16 Jahren für solche bis 40 v. H., nach 30 Jahren für solche bis 75 v. H. des Erwerbspreises.

2) Zur Veranschaulichung diente in den Lesungen der Kommission folgendes Beispiel, in dem eine mäßige Wertsteigerung bei kurzer Besitzdauer einer ungewöhnlich hohen Wertsteigerung bei altem Besitz — Urbesitz — gegenübergestellt wurde:

Veräußerungspreis:	150 ℳ	1100 ℳ
Erwerbspreis:	100 ℳ	100 ℳ
Zuwachs in Mark:	50 ℳ	1000 ℳ
Zuwachs in % des Erwerbspreises:	50 %	1000 %
Steuer in % der Wertsteigerung:	14 %	30 %
Steuerbetrag:	7 ℳ	300 ℳ
Nach einer Besitzdauer von .... Jahren:	8	40
Zuschläge zum Erwerbspreise:	20 %	100 %
Rechnungsmäßiger Erwerbspreis:	120 ℳ	200 ℳ
Zuwachs in Mark:	30 ℳ	900 ℳ
Zuwachs in % des angenommenen Erwerbspr.:	25 %	450 %
Steuer in % der Wertsteigerung:	12 %	30 %
Steuerbetrag:	3 ℳ 60 ₰	270 ℳ

wirkung der Zuschläge auf den Steuersatz zugute kam. Hierdurch wurde das in den Richtlinien unter Ziffer 2 aufgestellte doppelte Ziel erreicht: der langjährige Besitz wurde geschont, und trotzdem der sogenannte Urbesitz, dessen Merkmal in der außergewöhnlich hohen Wertsteigerung erblickt wurde, recht scharf erfaßt.

Die Vorschläge des Schemas stießen auf Widerspruch. Die Gegenanträge forderten eine Entlastung der zwischen 200 und 400 v. H. des Erwerbspreises liegenden Wertsteigerungen, tadelten den „konfiskatorischen Charakter" des Schemas bei altem Besitz und regten einen weiteren Ausbau der jährlichen Zuschläge unter Berücksichtigung der Art der Bodennutzung an.

Die Anregungen fanden ihren Niederschlag in einem Gegentarife[1]). Dieser ließ die Steuersätze bei Wertsteige-

Der Steuerbetrag ist für die niedrige kurzfristige Wertsteigerung von 7 ℳ auf 3 ℳ 60 ₰, also fast um die Hälfte zurückgegangen. Der Urbesitz dagegen erhält durch die Einstellung der Zuschläge, obgleich deren Betrag von 20 auf 100 v. H. des Erwerbspreises gestiegen ist, doch nur eine Ermäßigung des ursprünglichen Steuerbetrags um (300—270=30 ℳ oder) 10%. Ist die hohe Wertsteigerung von 100 auf 1100 ℳ ebenfalls innerhalb 8 Jahren eingetreten, so beträgt die Ermäßigung sogar nur (300—294=6 ℳ oder) 2%. Anderseits würde die niedrige Wertsteigerung bereits nach 20 Jahren steuerfrei sein.

1) § 20.

Die Steuer beträgt:

10 v. H. bei einer Wertsteigerung von nicht mehr als 10 v. H. des Erwerbspreises,

11 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 10 v. H. bis einschl. 20 v. H. des Erwerbspreises,

12 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 20 v. H. bis einschl. 30 v. H. des Erwerbspreises,

13 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 30 v. H. bis einschl. 40 v. H. des Erwerbspreises,

14 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 40 v. H. bis einschl. 50 v. H. des Erwerbspreises,

rungen über 90 v. H. langsamer — in Stufen von 20 und 30 v. H. des Erwerbspreises — ansteigen und entlastete dadurch die mittleren und höheren Wertsteigerungen. So betrug die Ermäßigung im Vergleiche zu den Sätzen des Schemas bei Wertsteigerungen zwischen 150 und 160 v. H. des Erwerbspreises 4 v. H., bei Wertsteigerungen zwischen 200 und 220 v. H. sogar 7 v. H. des Zuwachses.

15 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 50 v. H. bis einschl. 60 v. H. des Erwerbspreises,
16 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 60 v. H. bis einschl. 70 v. H. des Erwerbspreises,
17 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 70 v. H. bis einschl. 80 v. H. des Erwerbspreises,
18 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 80 v. H. bis einschl. 90 v. H. des Erwerbspreises,
19 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 90 v. H. bis einschl. 110 v. H. des Erwerbspreises,
20 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 110 v. H. bis einschl. 130 v. H. des Erwerbspreises,
21 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 130 v. H. bis einschl. 160 v. H. des Erwerbspreises,
22 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 160 v. H. bis einschl. 190 v. H. des Erwerbspreises,
23 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 190 v. H. bis einschl. 220 v. H. des Erwerbspreises,
24 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 220 v. H. bis einschl. 250 v. H. des Erwerbspreises,
25 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 250 v. H. bis einschl. 280 v. H. des Erwerbspreises,
26 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 280 v. H. bis einschl. 310 v. H. des Erwerbspreises,
27 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 310 v. H. bis einschl. 340 v. H. des Erwerbspreises,
28 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 340 v. H. bis einschl. 370 v. H. des Erwerbspreises,
29 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 370 v. H. bis einschl. 400 v. H. des Erwerbspreises,
30 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 400 v. H. des Erwerbspreises.

Hiervon abgesehen, brachte der Tarif zwei bemerkenswerte Neuerungen: Der Steuersatz ermäßigte sich für jedes vollendete Jahr der Besitzdauer bis zum dreißigsten Jahre um 1 v. H. seines Betrages. Ferner wurde für die jährlichen Zuschläge statt des einheitlichen Satzes eine Abstufung vorgesehen, die den ländlichen Besitz vor dem städtischen begünstigte. Hierzu hatte folgende Erwägung geführt: bei dem städtischen Grundbesitz träten, soweit er bebaut sei, die Gründe für eine pauschale Abgeltung der Eigentätigkeit des Besitzers weniger hervor als bei einer landwirtschaftlichen Nutzung des Bodens; anderseits lasse bei unbebauten Stadtgrundstücken der Verzicht auf ihre bauliche Erschließung spekulative Absichten des Eigentümers vermuten, denen die Steuergesetzgebung entgegenzuwirken habe. Die Grenze, welche die Stadt von dem Lande trennt, glaubte die Kommission dort ziehen zu dürfen, wo der Kaufpreis eines Grundstücks 100 ℳ für das Ar übersteigt. Dem Erwerbspreise sollten für jedes vollendete Jahr der Besitzdauer hinzugerechnet werden:

1. bei bebauten Grundstücken
   a) $2^1/_2$ v. H., sofern der Erwerbspreis 100 ℳ für das Ar nicht übersteigt, sonst
   b) $1^1/_2$ v. H. des Erwerbspreises;

Der Steuersatz ermäßigt sich für jedes vollendete Jahr der Besitzdauer bis zum dreißigsten Jahre um 1 vom Hundert seines Betrages.

Für jedes vollendete Jahr der Besitzdauer werden dem Erwerbspreise hinzugerechnet:

I. bei bebauten Grundstücken $1^1/_2$ vom Hundert des Erwerbspreises, welchem die Baukosten der vom Eigentümer selbst errichteten Bauten hinzugerechnet werden,

II. bei unbebauten Grundstücken $2^1/_2$ vom Hundert des Erwerbspreises mit der Maßgabe, daß der über 100 ℳ pro Ar hinausgehende Teil des Erwerbspreises bei dieser Hinzurechnung unberücksichtigt bleibt.

Grundstücke, deren Erwerbspreis den Betrag von 100 ℳ pro Ar nicht übersteigt, gelten als unbebaut im Sinne des § 20 Abs. 3 Ziffer II dieses Gesetzes.

2. bei unbebauten Grundstücken
   a) $2^1/_2$ v. H., sofern der Erwerbspreis 100 ℳ für das Ar nicht übersteigt, sonst schlechthin
   b) 2 ℳ 50 ₰ für das Ar.

Hiergegen wurde geltend gemacht, daß die Zuschläge für den städtischen, insbesondere für den hoch im Preise stehenden, unbebauten Boden zu niedrig bemessen seien, um noch als Abfindungen für die nicht unter die Anrechnungen des § 14 fallenden Aufwendungen des Eigentümers an Arbeit und Kosten gelten zu können; man brauche nur an die großzügigen Landunternehmungen der modernen Gartenstadtbewegung zu denken, deren kostspieligen Aufwendungen oft jahrelang kein Ertrag gegenüberstehe. Die Richtigkeit dieser Ausführungen wurde von anderer Seite bestritten. Man dürfe nicht außer acht lassen, daß das Gesetz (§ 14 Ziffer 3 und 4) die Anrechnung der Aufwendungen keineswegs auf die nachweisbaren Kosten beschränke, sondern auch die sonstigen Ausgaben des Eigentümers recht reichlich abgelte, indem es gestatte, den Aufwendungen Hundertteile ihres Betrages hinzuzurechnen. Für den städtischen Boden seien die Zuschläge nicht zu niedrig, wohl aber seien sie für den ländlichen Boden zu hoch bemessen. Wolle man den Steuerpflichtigen nicht über Gebühr begünstigen, so müsse man, auch im Interesse des Steueraufkommens, die Vorschriften des § 14 Ziffer 3 und 4 fallen lassen. Die Anregung fand keine Zustimmung; hätte sich doch bei ihrer Annahme der fleißige Eigentümer eines niedrig im Preise stehenden Grundstücks schlechter gestanden als der untätige Eigentümer eines wertvollen Besitzes.

Die Kommission sah in dem vorgeschlagenen Tarif und zwar besonders darin einen Fortschritt, daß der Steuersatz für jedes Jahr der Besitzdauer um 1 v. H. seines Betrages herabgesetzt, und die Höhe der Zuschläge nach dem Kaufpreise des Grundstücks abgestuft werden sollte. Be-

denken erhoben sich nur gegen die unterschiedliche Behandlung des bebauten und des unbebauten Bodens; auch wurde an dem Aufbau der Steuersätze bemängelt, daß die mittleren Wertsteigerungen noch immer zu schwer belastet seien.

Diese Fehler suchte ein neuer Tarif[1]), der vierte, zu beseitigen. Sein Kennzeichen war der gleichmäßige Aufbau der Steuerstufen, der jeder Zunahme der Wertsteigerung

1) § 20.

Die Steuer beträgt:

10 v. H. bei einer Wertsteigerung von nicht mehr als 10 v. H. des Erwerbspreises,

11 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 10 v. H. bis einschl. 30 v. H. des Erwerbspreises,

12 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 30 v. H. bis einschl. 50 v. H. des Erwerbspreises,

13 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 50 v. H. bis einschl. 70 v. H. des Erwerbspreises,

14 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 70 v. H. bis einschl. 90 v. H. des Erwerbspreises,

15 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 90 v. H. bis einschl. 110 v. H. des Erwerbspreises,

16 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 110 v. H. bis einschl. 130 v. H. des Erwerbspreises,

17 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 130 v. H. bis einschl. 150 v. H. des Erwerbspreises,

18 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 150 v. H. bis einschl. 170 v. H. des Erwerbspreises,

19 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 170 v. H. bis einschl. 190 v. H. des Erwerbspreises,

20 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 190 v. H. bis einschl. 210 v. H. des Erwerbspreises,

21 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 210 v. H. bis einschl. 230 v. H. des Erwerbspreises,

22 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 230 v. H. bis einschl. 250 v. H. des Erwerbspreises,

23 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 250 v. H. bis einschl. 270 v. H. des Erwerbspreises,

24 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 270 v. H. bis einschl. 290 v. H. des Erwerbspreises,

um 20 v. H. des Erwerbspreises mit einer Erhöhung des Steuersatzes um 1 v. H. des Zuwachses folgte. Im Vergleiche zu dem dritten Tarife[1]), bei dem die Spannung zwischen den unteren Stufen 10 v. H., den mittleren 20 v. H. und den oberen 30 v. H. des Erwerbspreises betragen hatte, schritten die neuen Steuersätze in den unteren Stufen langsamer, in den oberen aber schneller fort. Die Folge war eine Ermäßigung der Steuersätze, die zwar niedrig begann, jedoch von Stufe zu Stufe zunahm, um bei den mittleren Wertsteigerungen (zwischen 80 und 170 v. H.) ihren Höchstwert, 4 v. H. des Steuersatzes, zu erreichen; bei den höheren Wertsteigerungen senkte sich die Kurve all-

25 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 290 v. H. bis einschl. 310 v. H. des Erwerbspreises,
26 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 310 v. H. bis einschl. 330 v. H. des Erwerbspreises,
27 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 330 v. H. bis einschl. 350 v. H. des Erwerbspreises,
28 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 350 v. H. bis einschl. 370 v. H. des Erwerbspreises,
29 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 370 v. H. bis einschl. 400 v. H. des Erwerbspreises,
30 v. H. bei einer Wertsteigerung von über 400 v. H. des Erwerbspreises.

Der Steuersatz ermäßigt sich für jedes vollendete Jahr der Besitzdauer bis zum dreißigsten Jahre um 1 v. H. seines Betrages.

Dem Erwerbspreis werden für jedes Jahr der Besitzdauer hinzugerechnet:

$2\frac{1}{2}$ vom Hundert des Erwerbspreises zuzüglich der in §10 Ziffer 4 und 5 (§14 Ziffer 3 und 4 des Gesetzes) genannten Aufwendungen, soweit diese Summe den Betrag von 100 ℳ für das Ar nicht übersteigt, $1\frac{1}{2}$ vom Hundert von dem Mehrbetrag.

Die Hinzurechnung erfolgt für jedes volle Kalenderjahr nach Schluß des Jahres, in dem der Besitz erworben wurde oder die Aufwendung gemacht, bei Bauten und Umbauten die behördliche Gebrauchsabnahme oder, wo eine solche nicht besteht, die gebrauchsfertige Herstellung erfolgt ist.

1) Vergl. Fußnote 1 auf S. 57.

mählich, bis bei einem Wertzuwachse von mehr als 350 v. H. die früheren Sätze wieder erreicht waren.

Die Vorschrift, daß die Steuer sich für jedes vollendete Jahr der — für die Steuerberechnung maßgebenden — Besitzdauer, jedoch längstens für 30 Jahre, um 1 v. H. ihres Betrages ermäßigt, wurde in den neuen Tarif übernommen. Dem Erwerbspreise sollten ferner für jedes Jahr der Besitzzeit hinzugerechnet werden:

1. $2^1/_2$ v. H. des Erwerbspreises zuzüglich der anrechnungsfähigen Aufwendungen für Bauten und Verbesserungen sowie der Leistungen für öffentliche Einrichtungen, soweit diese Summe den Betrag von 100 ℳ für das Ar nicht übersteigt, und
2. $1^1/_2$ (in der Fassung eines Nebenantrags: 2) v. H. des Mehrbetrags.

Auch hier war ein weiterer Schritt zur Milderung der Steuer getan: Auf die Anrechnung der Aufwendungen und Leistungen des Eigentümers bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Wertzuwachses war die Berücksichtigung eben dieser Aufwendungen bei der Feststellung der Zuschläge gefolgt[1]). Kam dies dem niedrig im Preise stehenden Boden am meisten zugute, so entschädigte den hochwertigen Boden die weitaus günstigere Regelung der Zuschlagsätze[2]).

---

1) Der gleiche Gedanke war bereits in dem 3. Tarif (Abs. 3 unter I), hier jedoch weit vorsichtiger aufgetaucht: dem Erwerbspreise bebauter Grundstücke sollten die Baukosten der vom Eigentümer selbst errichteten Bauten hinzugerechnet werden dürfen.

2) Nach den Sätzen des 3. Tarifs betrug beispielsweise für ein zum Preise von 200 ℳ für das Ar erworbenes unbebautes Grundstück der Zuschlag, in Hundertteile des Erwerbspreises umgerechnet, $\frac{2^1/_2}{2} = 1^1/_4$ v. H., im neuen Tarife dagegen $\frac{(2^1/_2 + 1^1/_2)}{2} = 2$ v. H. Bei einem Erwerbspreise von 400 ℳ für das Ar würden die Zuschläge im 3. Tarife $\frac{2^1/_2}{4} = {}^5/_8$ v. H., im 4. Tarife dagegen mehr

Ein von der Regierung unterstützter Versuch, den Tarif schärfer auszubauen — die Steuersätze sollten in den unteren Stufen schneller fortschreiten und ihre jährlichen Ermäßigungen auf die Hälfte (von 1 auf $^1/_2$ v. H.) herabgesetzt werden —, blieb erfolglos. Besonders stieß der zweite Vorschlag auf grundsätzliche Bedenken. Selbst bei hohen Wertsteigerungen, so wurde eingewendet, sei eine Bevorzugung des langjährigen Besitzes durchaus berechtigt. Dort, wo eine schärfere Heranziehung des Urbesitzes durch die Eigenart der örtlichen Verhältnisse geboten sei, könne sie nur im Wege kommunaler Zuschläge erfolgen.

Die zweite Lesung der Kommission endigte mit der Annahme des vierten Tarifs. Nur die Regelung der Zuschläge erfuhr eine Änderung. Die unterschiedliche Behandlung des bebauten und des unbebauten Bodens wurde wieder aufgenommen: dem Erwerbspreise sollten, sofern er 100 ℳ für das Ar überstieg, von dem Mehrbetrage

2 v. H. bei unbebauten,

1 v. H. bei bebauten Grundstücken für jedes Jahr der Besitzdauer hinzugerechnet werden[1]). Den Anlaß hierzu gab die Erwägung, daß der bebaute Boden durch die volle Anrechnung der Aufwendungen vor dem unbebauten Boden bevorzugt sei. Man befürchtete, daß die Einstellung von Zuschlägen in einer Höhe von $1^1/_2$ oder gar 2 v. H.

---

als das doppelte, nämlich: $\frac{(2^1/_2 + 3 \times 1^1/_2)}{4} = 1^3/_4$ v. H. des Erwerbspreises betragen haben.

1) Nach den Beschlüssen der Kommission in zweiter Lesung sollten dem Erwerbspreise für jedes Jahr der für die Steuerberechnung maßgebenden Besitzdauer hinzugerechnet werden: $2^1/_2$ vom Hundert des Erwerbspreises zuzüglich der in § 10 Ziffer 4 und 5 (§ 14 Ziffer 3 und 4 des Gesetzes) genannten Aufwendungen, soweit diese Summe den Betrag von 100 ℳ für das Ar nicht übersteigt, bei unbebauten Grundstücken 2, bei bebauten Grundstücken 1 vom Hundert von dem Mehrbetrag.

der aus Erwerbspreis und Kostenaufwand gebildeten Summe zu einer vollständigen Steuerfreiheit der nur langsam im Werte steigenden Hausgrundstücke führen werde. Anderseits schien für den unbebauten städtischen Boden der Satz von $1^1/_2$ v. H. des Erwerbspreises zu niedrig. Nach Ansicht der Kommission war er auf 2 v. H. zu erhöhen, um — in Verbindung mit der Zinsanrechnung[1]) — die gesunde, für die Entwicklung der Großstadt unentbehrliche Bodenspekulation für ihre Aufwendungen schadlos zu halten. Den Satz noch höher zu wählen, verbot die Sorge, damit einen Anreiz zur Zurückhaltung des Bodens auszulösen.

War für den Verlauf der ersten beiden Lesungen das Streben bezeichnend, die Steuernormen möglichst zu mildern, so beherrschte die dritte Lesung der Wunsch, die beschlossenen Abschwächungen durch eine geringe Anspannung der Steuersätze auszugleichen. So entstand ein fünfter Tarif[2]). Er

1) Vom Veräußerungspreis ist auf Antrag des Steuerpflichtigen der Betrag in Abzug zu bringen, um den nachweislich während der Besitzzeit, jedoch nicht länger als für 15 zusammenhängende Jahre der Besitzdauer, der aus dem Grundstück erzielte Ertrag hinter 3 v. H. des Erwerbspreises zurückbleibt (Beschluß der Kommission in zweiter Lesung §15 Ziffer 2); vergl. die Ausf. unter 1 auf S. 37/38.

2) § 20.

Die Steuer beträgt:

10 v. H. bei einer Wertsteigerung von nicht mehr als 10 v. H. des Erwerbspreises,

11 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 10 v. H. bis einschl. 30 v. H. des Erwerbspreises,

12 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 30 v. H. bis einschl. 50 v. H. des Erwerbspreises,

13 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 50 v. H. bis einschl. 70 v. H. des Erwerbspreises,

14 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 70 v. H. bis einschl. 90 v. H. des Erwerbspreises,

15 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 90 v. H. bis einschl. 110 v. H. des Erwerbspreises,

übernahm den Aufbau des vorhergehenden Tarifes nur für die ersten zehn Stufen (Wertsteigerungen bis einschließlich 190 v. H. des Erwerbspreises), ließ jedoch in den weiteren Stufen die Steuersätze bereits bei einer Zunahme der Wert-

16 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 110 v. H. bis einschl. 130 v. H. des Erwerbspreises,
17 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 130 v. H. bis einschl. 150 v. H. des Erwerbspreises,
18 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 150 v. H. bis einschl. 170 v. H. des Erwerbspreises,
19 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 170 v. H. bis einschl. 190 v. H. des Erwerbspreises,
20 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 190 v. H. bis einschl. 200 v. H. des Erwerbspreises,
21 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 200 v. H. bis einschl. 210 v. H. des Erwerbspreises,
22 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 210 v. H. bis einschl. 220 v. H. des Erwerbspreises,
23 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 220 v. H. bis einschl. 230 v. H. des Erwerbspreises,
24 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 230 v. H. bis einschl. 240 v. H. des Erwerbspreises,
25 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 240 v. H. bis einschl. 250 v. H. des Erwerbspreises,
26 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 250 v. H. bis einschl. 260 v. H. des Erwerbspreises,
27 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 260 v. H. bis einschl. 270 v. H. des Erwerbspreises,
28 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 270 v. H. bis einschl. 280 v. H. des Erwerbspreises,
29 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 280 v. H. bis einschl. 290 v. H. des Erwerbspreises,
30 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 290 v. H. des Erwerbspreises.

Der Steuersatz ermäßigt sich für jedes vollendete Jahr der für die Steuerberechnung maßgebenden Besitzdauer bis zum dreißigsten Jahre um 1 vom Hundert seines Betrages.

(Die außerdem vorgesehenen jährlichen Zuschläge zum Erwerbspreis finden ihre Darstellung auf S. 67 ff.).

steigerung um 10 statt 20 v. H. des Erwerbspreises ansteigen. Die Endstufe der Steuer (30 v. H. des Zuwachses) wurde nicht mehr bei Wertsteigerungen über 400, sondern schon bei einem Zuwachse von mehr als 290 v. H. des Erwerbspreises erreicht. Der neue Tarif bedeutete mithin für alle Wertsteigerungen zwischen 200 und 400 v. H. des Erwerbspreises eine von Stufe zu Stufe steigende Verschärfung der Steuer.

Die Steuerskala fand die endgültige Genehmigung der Kommission und erfuhr auch in den Plenarberatungen des Reichstags keine Änderung.

Die Vorschrift, daß der Steuersatz sich für jedes vollendete Jahr der für die Steuerberechnung maßgebenden Besitzdauer bis zum dreißigsten Jahre um 1 v. H. seines Betrages ermäßigt, wurde von der Kommission gleichfalls angenommen. Ebenso im Plenum des Reichstags; nur wurde hier die Einschränkung „bis zum dreißigsten Jahre" gestrichen[1]). Ferner wurde, gleichfalls zur Entlastung des alten Besitzes, als neue Vorschrift eingefügt: Ist das Grundstück vor dem 1. Januar 1900 erworben, so beträgt die Ermäßigung der Steuer für die Zeit bis zum 1. Januar 1911 $1^1/_2$ v. H. jährlich[2]).

In der Frage der jährlichen Zuschläge beschloß die Kommission in der dritten Lesung folgende Änderungen[3]):

---

1) Der Wegfall der zeitlichen Einschränkung gewinnt, da der für die Steuerberechnung maßgebende Zeitraum durch den 1. Januar 1885 begrenzt ist, erst mit dem Jahre 1915 Bedeutung.

2) Ist das Grundstück z. B. vor dem 1. Januar 1885 erworben worden, so beträgt die Ermäßigung für 26 Jahre $26 \times 1^1/_2$ v. H. = 39 v. H. des Steuersatzes, während der niedrigere Satz von 1 v. H. nur für die Zeit nach dem 1. Januar 1911 zur Anwendung kommt. Vergl. im übrigen die Ausf. unter 7 S. 105.

3) § 20 Abs. 3:

Dem Erwerbspreis werden für jedes Jahr der für die Steuerberechnung maßgebenden Besitzdauer hinzugerechnet:

1. Für die Berechnung der Zuschläge sollten die in § 10 Ziffer 4 genannten Aufwendungen — Leistungen des Eigentümers für öffentliche Einrichtungen — nur dann neben dem Erwerbspreis und den Aufwendungen gemäß § 10 Ziffer 3 in Betracht kommen[1]), wenn der Steuerpflichtige auf die im § 10 Ziffer 4 zugelassene Anrechnung von 4 v. H. Zinsen[2]) verzichtete.

2. Der Weinbergbesitz erfuhr eine Sonderbegünstigung; für ihn sollte der Höchstsatz der Zuschläge ($2^1/_2$ v. H.) soweit gelten, als der Erwerbspreis zuzüglich der im § 10 Ziffer 3 genannten Aufwendungen den Betrag von 200 ℳ für das Ar nicht überstieg.

---

1. $2^1/_2$ vom Hundert des Erwerbspreises zuzüglich der im § 10 Ziffer 3 (früher § 10 Ziffer 4: Aufwendungen für Bauten, Umbauten und Verbesserungen usw.) genannten Aufwendungen, soweit diese Summe den Betrag von 100 ℳ, bei Weinbergen 200 ℳ für das Ar nicht übersteigt,
2. von dem Mehrbetrage bei unbebauten Grundstücken 2, bei bebauten Grundstücken 1 vom Hundert.

In denjenigen Fällen, in denen der Erwerbspreis zuzüglich der Anrechnungen nach § 10 Ziffer 3 100 ℳ, bei Weinbergen 200 ℳ für das Ar nicht übersteigt, tritt auf Antrag des Veräußerers an die Stelle der im § 10 Ziffer 4 (früher § 10 Ziffer 5: Aufwendungen, Leistungen und Beiträge für Verkehrsanlagen und sonstige öffentliche Einrichtungen usw.) zugelassenen Anrechnung von 4 v. H. Zinsen die Hinzurechnung gemäß Ziffer 1 von demjenigen Betrage, der den vorbezeichneten Höchstbetrag bei Berücksichtigung auch der Aufwendungen nach § 10 Ziffer 4 nicht übersteigt, gemäß Ziffer 2 von dem Mehrbetrage.

Beträgt der für die Steuerberechnung maßgebende Zeitraum nicht mehr als 5 Jahre, so ermäßigen sich die Hinzurechnungen des Abs. 3 auf die Hälfte.

Steuerbeträge, die im ganzen unter 20 Mark bleiben, werden nicht erhoben.

1) Vergl. die Fußnote 1 auf S. 61/2 4. Absatz.

2) Vergl. die Ausf. unter 1 auf S. 42.

3. Die jährlichen Zuschläge wurden auf die Hälfte herabgesetzt, sofern der für die Steuerberechnung maßgebende Zeitraum nicht mehr als fünf Jahre betrug. Der Einwand, daß hierdurch das mit einem schnellen Umsatze seiner Grundstücke rechnende Baugewerbe schwer geschädigt werde, wurde als unbegründet zurückgewiesen. Hier gewährte nach dem Urteile der Kommission die volle Anrechnung der nachweisbaren Aufwendungen sowie die Gewährung eines mit 10 v. H.[1]) des Wertes der Aufwendungen recht reichlich bemessenen Pauschalentgelts bereits einen ausreichenden Schutz der eigenen Arbeit und des Unternehmergewinns.

4. Steuerbeträge, die im ganzen unter 20 ℳ bleiben, sollten nicht erhoben werden[2]).

Hinsichtlich der Höhe der Zuschläge hatte die Kommission ihre Beschlüsse der zweiten Lesung aufrecht erhalten. Danach war für den bebauten Boden, dessen Erwerbspreis die Summe von 100 ℳ für das Ar überstieg, der für den Mehrbetrag vorgesehene Zuschlag auf 1 v. H. festgesetzt. Die Wahl eines derart niedrigen Satzes und ihre gegen den städtischen Hausgrundbesitz gerichtete Tendenz fand nicht die Zustimmung des Reichstags. In Abwehr des Vorwurfes, ein „städtefeindliches" Gesetz zu schaffen, erhöhte er den Satz von 1 auf $1^1/_2$ v. H. des Erwerbspreises in der Überzeugung, dem städtischen Hausbesitz einen Ausgleich für die auf ihm ruhenden Lasten an Steuern und Gebühren, für seine Verluste durch Mietausfälle und die Abnutzung seiner Baulichkeiten gewähren zu müssen.

Der Kommissionsbeschluß (Ziffer 1 der Änderungen)[3]), dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht zwischen Zinsanrechnung

1) Der Satz wurde später auf 15 v. H. erhöht; vergl. die Ausf. unter 1 auf S. 27.

2) Nach einem Beschlusse der 2. Lesung sollte von einer Erhebung der Steuer bei Beträgen unter 1 ℳ abgesehen werden.

3) Vergl. die Ausf. auf S. 68.

und Zuschlag einzuräumen, fand die Genehmigung des Reichstags. Nach der endgültigen Fassung des Gesetzes dürfen für die Berechnung der Zuschläge dem Erwerbspreis auch die Anrechnungen nach § 14 Ziffer 1 und 2 und § 15, d. h. die Kosten des Erwerbes, der Betrag etwa ausgefallener Hypotheken sowie die Erhöhung des Ertragswertes bei Verbesserungen von Moor- und Heideland hinzugerechnet werden.

Die Sonderbegünstigung des Weinbergbesitzes wurde erweitert: für ihn kommt der Höchstsatz der Zuschläge ($2^1/_2$ v. H. des Erwerbspreises) soweit zur Anwendung, als der Erwerbspreis zuzüglich der Anrechnungen den Betrag von 300 ℳ für das Ar nicht übersteigt.

Die Vorschrift, nach welcher die Zuschläge auf die Hälfte herabgesetzt werden, sobald der für die Steuerberechnung maßgebende Zeitraum weniger als fünf Jahre beträgt, wurde im Prinzip angenommen. Anderseits aber teilte der Reichstag die Auffassung, daß dem Baugewerbe hieraus kein Schaden erwachsen dürfe. Die Anwendung der Vorschrift wurde daher auf die unbebaut gebliebenen Grundstücke beschränkt[1]).

Der Beschluß, keine Steuerbeträge unter 20 ℳ zu erheben, wurde bestätigt.

Die endgültigen Vorschriften des Gesetzes sind danach folgende:

§ 28.

Die Steuer beträgt:

10 v. H. bei einer Wertsteigerung von nicht mehr als 10 v. H. des Betrages, der sich aus dem Erwerbspreis

1) Das Baugewerbe hatte danach im Plenum des Reichstags eine doppelte Förderung seiner Interessen erfahren: 1. keine Herabsetzung der Zuschläge bei kurzer Besitzdauer, 2. Erhöhung des Pauschalentgelts von 10 auf 15 v. H. des Wertes der Aufwendungen.

und den Zu- und Abrechnungen (§§ 14 bis 16, 21)[1]) zusammensetzt,

11 v. H. bei einer Wertsteigerung von mehr als 10 v. H. bis einschl. 30 v. H. dieses Betrages,

12 v. H. usw. .....

..... vergl. die Fußnote 2 auf S. 65[2]).

Die Steuer ermäßigt sich für jedes vollendete Jahr des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums um 1 vom Hundert ihres Betrages. Ist das Grundstück vor dem 1. Januar 1900 erworben, so beträgt die Ermäßigung für die Zeit bis zum 1. Januar 1911 $1^1/_2$ vom Hundert jährlich.

Steuerbeträge, die im ganzen unter zwanzig Mark bleiben, werden nicht erhoben.

§ 16[3]).

Dem Erwerbspreis werden für jedes Jahr des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums hinzugerechnet:

1. von dem Betrage des Erwerbspreises und der Anrechnungen nach § 14 Ziffer 1 bis 3, § 15, der zusammen einhundert Mark, bei Weinbergen dreihundert Mark für das Ar nicht übersteigt, zweieinhalb vom Hundert,

---

1) § 14 Ziffer 1 bis 4: Hinzurechnungen zum Erwerbspreise; § 15: Anrechnung der Erhöhung des Ertragswertes bei Verbesserungen von Moor- und Heideland; § 16 Zuschläge; § 21: Sonderbestimmung für die Anrechnung der Aufwendungen bei Teilveräußerungen.

2) Sehr übersichtlich gehaltene Tabellen zur Berechnung der Zuwachssteuer für die Verkäufe während der Jahre 1911 bis 1915 mit Hilfstabelle für die Jahre 1916 bis 1925 finden sich bei E. Zimmermann: Das Zuwachssteuergesetz. Stuttgart 1911.

3) Die Vorschrift gehört ihrem Inhalte nach zu den Bestimmungen über die Feststellung des steuerpflichtigen Wertzuwachses (vergl. die Ausf. auf S. 30 und 42); ihre Darstellung im Zusammenhange mit dem Steuertarif ist lediglich durch die Entstehungsgeschichte der Vorschrift bedingt worden.

2. von dem Mehrbetrage bei unbebauten Grundstücken zwei, bei bebauten Grundstücken eineinhalb vom Hundert.

Beträgt der für die Steuerberechnung maßgebende Zeitraum nicht mehr als fünf Jahre, so ermäßigen sich die Hinzurechnungen bei unbebaut gebliebenen Grundstücken auf die Hälfte.

Die Hinzurechnung erfolgt für jedes volle Kalenderjahr nach Schluß des Jahres, in dem der für die Steuerberechnung maßgebende Zeitraum beginnt, oder die Aufwendung gemacht, oder in dem bei Bauten und Umbauten die behördliche Gebrauchsabnahme und, soweit eine solche nicht besteht, die gebrauchsfertige Herstellung erfolgt ist.

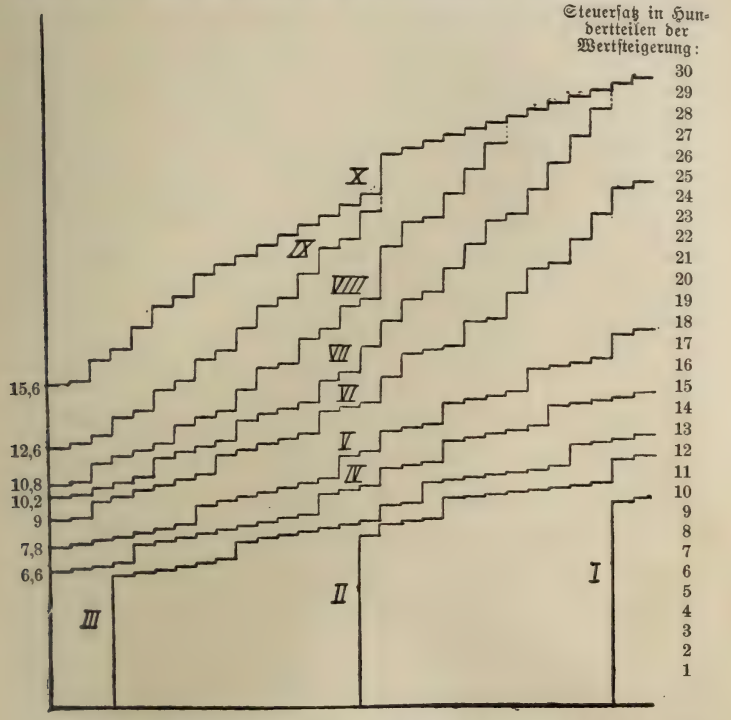
3. Zeitpunkt des Eintritts der Steuerpflicht.

„Als Zeitpunkt des Eintritts der Steuerpflicht gilt der Augenblick, in welchem der Grundstückseigentümer den Wertzuwachs in Geld oder Geldeswert umgesetzt erhält. Das ist im allgemeinen die Veräußerung, d. h. der abgeleitete entgeltliche Eigentumswechsel. Ob dieser auf freier Entschließung des Eigentümers beruht, oder ob er zwangsweise erfolgt, macht für die Tatsache der Verwirklichung einer etwaigen Wertsteigerung und damit auch für die Steuerpflicht keinen Unterschied. Zweifelhaft dagegen kann sein, ob die Entstehung der Steuerpflicht an den dinglichen Rechtsvorgang der Übereignung oder an das obligatorische Veräußerungsgeschäft zu knüpfen ist[1]), oder ob und wie

1) Bei der Übertragung eines Grundstücks sind zwei Vorgänge auseinanderzuhalten:

a) der dingliche Rechtsvorgang, d. i. der Vorgang, durch den das Eigentum an einem Grundstück übertragen wird. Das geschieht in der Regel durch die Auflassung und die Eintragung des Eigentumswechsels im Grundbuche;

Steuerskala des Gesetzes in graphischer Darstellung[1]):



I	Wertsteigerung	5	v. H.	des	Erwerbspreises	
II	"	35	"	"	"	"
III	"	65	"	"	"	"
IV	"	110	"	"	"	"
V	"	160	"	"	"	"
VI	"	250	"	"	"	"
VII	"	300	"	"	"	"
VIII	"	350	"	"	"	"
IX	"	410	"	"	"	"
X	"	500	"	"	"	"

1) Erläuterungen zur Berechnung der Zahlenwerte finden sich in der Tabelle am Schlusse des Buches.

weit etwa die letzteren neben dem Eigentumsübergang als die Steuerpflicht begründende Vorgänge in Betracht zu ziehen sind. Der Übergang des Eigentums tritt — insbesondere beim gesetzlichen Regelfalle des freiwilligen Güterumsatzes durch die Auflassung und Eintragung — mehr als die obligatorischen Veräußerungsverträge in die äußere Erscheinung und eignet sich daher für die steuerliche Erfassung in besonderem Maße. Zudem wird regelmäßig der Kaufpreis erst beim Übergange des Eigentums entrichtet, und damit der Veräußerer in die Lage versetzt, aus dem Kaufpreise die Zuwachssteuer zu entrichten“ [1]).

Diesen Ausführungen, mit denen die Regierung die im Entwurfe vorgesehene Regelung begründete, schloß sich der Reichstag an. Die Steuerpflicht wird begründet durch die Eintragung des Eigentumswechsels in das Grundbuch [2]). Ist die Eintragung zum Übergange des Eigentums nicht erforderlich, so tritt die Steuerpflicht mit dem Vorgange ein, der die Rechtsänderung bewirkt, beispielsweise mit der Zustellung des Enteignungsbeschlusses oder im Zwangsversteigerungsverfahren mit der Erteilung des Zuschlages (§ 4). Erfolgt der Übergang des Eigentums nicht innerhalb eines Jahres nach Abschluß des zur Übertragung verpflichtenden Veräußerungsgeschäfts [3]), so gelangt die Zuwachssteuer

b) das dem dinglichen Rechtsvorgange „der Übereignung“ zugrunde liegende Rechtsgeschäft, das Veräußerungsgeschäft (z. B. Kauf, Tausch), das den Veräußerer zur Übertragung des Eigentums verpflichtet und ihm einen Anspruch auf das Entgelt verschafft. Amtliche Mitteilungen Nr. 3 S. 139.

1) Begründung des Entwurfes S. 22.

2) Sofern das Grundbuch noch nicht als angelegt anzusehen ist, tritt an die Stelle der Eintragung die Umschreibung in öffentlichen Büchern.

3) Nach der Begründung des Entwurfes (S. 33) sind unter Veräußerungsgeschäften im Sinne dieser Vorschrift „alle entgeltlichen obligatorischen Rechtsgeschäfte zu verstehen, die unmittelbar oder

aus Anlaß dieses Rechtsgeschäfts und, falls innerhalb des einjährigen Zeitraums mehrere Rechtsgeschäfte dieser Art abgeschlossen worden sind (§ 27), aus Anlaß des letzten Rechtsgeschäfts zur Hebung. Die Steuerpflicht tritt mit Ablauf eines Jahres nach Abschluß des (ersten) Veräußerungsgeschäfts ein; für die Veranlagung (Festsetzung des Veräußerungspreises, Berechnung der Besitzdauer usw.) ist der Zeitpunkt maßgebend, in dem das Rechtsgeschäft, oder bei mehreren Rechtsgeschäften das letzte derselben, abgeschlossen worden ist (§ 5). „An diese Rechtsgeschäfte ist die Steuerpflicht geknüpft, um zu verhindern, daß die Auflassung und Eintragung angesichts der damit eintretenden Steuerpflicht über Gebühr hinausgeschoben wird“ [1]).

Allerdings blieb zu befürchten, daß der Grundstückshandel für den Umsatz seiner Grundstücke neue Geschäftsformen ausfindig machen würde, die weder als eine förmliche Eigentumsübertragung noch als ein Rechtsgeschäft im Sinne der §§ 1 und 5 angesprochen und besteuert werden könnten. Einer solchen Umgehung der Abgabe sucht das Gesetz durch zwei Vorschriften vorzubeugen:

---

mittelbar als Grundlage für den Übergang des Eigentums oder der Berechtigung zu dienen geeignet und in rechtswirksamer Form abgeschlossen sind.“ Die gebräuchlichsten Formen derartiger Geschäfte werden im Gesetz (§ 5 Abs. 3) aufgeführt.

1) Begründung des Entwurfes S. 33. Vergl. auch S. 22: „Die Beschränkung der Steuerpflicht auf den Eigentumsübergang birgt unverkennbar die Gefahr, daß der spekulative Grundstücksverkehr mehr noch als bisher sich damit begnügen wird, im Wege des obligatorischen Veräußerungsgeschäfts die Grundstücke von Hand zu Hand zu übertragen, und die förmliche Übertragung des Eigentums erst dann vorzunehmen, wenn dies zur Wahrnehmung des grundbuchlichen Eigentumsrechts unerläßlich ist. Das würde der in dem öffentlichen Glauben des Grundbuchs angestrebten Rechtssicherheit abträglich sein und die Entrichtung der Steuer nicht selten weiter hinausschieben, als im Interesse der Steuerveranlagung und -erhebung gelegen ist.“

1. Die Besteuerung wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß ein an sich steuerpflichtiges Rechtsgeschäft durch ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt wird, insbesondere an die Stelle des Übergangs des Eigentums ein Rechtsvorgang tritt, der es ohne Übertragung des Eigentums einem andern ermöglicht, über das Grundstück wie ein Eigentümer zu verfügen (§ 6)[1].

2. Der Bundesrat ist ermächtigt, Rechtsvorgänge für steuerpflichtig zu erklären, die es — ohne unter die §§ 1 und 5 zu fallen — einem andern ermöglichen, über das Grundstück wie der Eigentümer zu verfügen (§ 66 Abs. 2)[2].

Das Gesetz tritt mit dem 1. April 1911 in Kraft (§ 72 Abs. 1). Die Steuerpflicht greift über den Tag des Inkrafttretens zurück; ihr unterliegen auch diejenigen Rechtsvorgänge, die im vorausgehenden Vierteljahr — 1. Januar bis 31. März 1911 — stattgefunden haben (§ 62)[3]. Eine

1) Als Beispiel hierfür wurde der Abschluß eines dauernden Mietvertrags, bei dem die Verzinsung des Restkaufgeldes als Miete berechnet wird, erwähnt. Vergl. auch Amtliche Mitteilungen Nr. 6 S. 246.

2) Der Bundesrat ist außerdem ermächtigt, für solche Fälle über die Berechnung des Wertzuwachses besondere Bestimmungen zu treffen, die von den §§ 8 bis 27 abweichen. Die Anordnungen des Bundesrats sind dem Reichstage, wenn er versammelt ist, sofort, andernfalls bei seinem nächsten Zusammentreten vorzulegen. Sie sind mit Wirkung von ihrem Inkrafttreten ab außer Kraft zu setzen, soweit der Reichstag dies verlangt. Die Rechtsgültigkeit derartiger Anordnungen des Bundesrats hängt von der durch den Richter nachzuprüfenden Frage ab, ob der Rechtsvorgang es einem anderen ermöglicht, über das Grundstück „wie der Eigentümer" zu verfügen. Strutz: Das Reichszuwachssteuergesetz. Juristische Wochenschrift. 40. Jahrg. Nr. 6 S. 261.

3) Für Rechtsvorgänge, die zwischen dem 1. Januar und dem 31. März 1911 stattgefunden haben, beginnt die im § 37 festgesetzte Anmeldefrist mit dem Inkrafttreten des Gesetzes; die Vorschriften des § 29 Abs. 2 und 3 — Haftung des Erwerbers für die Steuer — finden ihnen gegenüber keine Anwendung. Vergl. die näheren Ausf. unter 7 S. 99 ff.

Ausnahme besteht nur für den Fall, daß zwar die Übertragung des Eigentums nach dem 1. Januar 1911 erfolgt ist, die Urkunde über das zur Übertragung verpflichtende Veräußerungsgeschäft aber schon vor diesem Tage in öffentlich beglaubigter Form errichtet oder bei einer Behörde eingereicht war (§ 63)[1].

Die Satzungen der Gemeinden und Gemeindeverbände sowie die landesgesetzlichen Vorschriften über die Besteuerung des Zuwachses treten mit Wirkung vom 1. Januar 1911 außer Kraft[2]. Die vor diesem Tage eingetretenen Rechtsvorgänge und die im § 63 bezeichneten Fälle des Eigentumsübergangs unterliegen auch dann den früheren Landesgesetzen und Gemeindesatzungen, wenn das Verfahren zur Feststellung der Steuer erst nach dem Inkrafttreten des Reichsgesetzes zum Abschluß kommt (§ 72 Abs. 2).

4. Träger der Steuerpflicht.

Die Entrichtung der Zuwachssteuer liegt demjenigen ob, dem das Eigentum an dem Grundstück vor dem die Steuerpflicht begründenden Rechtsvorgange zustand[3] (§ 29). Mehrere Steuerpflichtige haften als Gesamtschuldner.

---

1) Für die Anwendung des § 63 ist Voraussetzung, daß Eigentumsübergang und Veräußerungsgeschäft sich decken. Amtliche Mitteilungen Nr. 7 S. 261.

2) Vergl. die Ausf. unter 5 S. 87. Den entschädigungsberechtigten Gemeinden können auf Antrag die bisherigen Satzungen bis zum 1. April 1915 belassen werden (§ 60 Abs. 2).

Ist auf Grund der aufgehobenen Vorschriften eine Zuwachssteuer bereits entrichtet, so wird sie dem Steuerpflichtigen erstattet oder, soweit für denselben Rechtsvorgang eine Zuwachssteuer nach dem Reichsgesetze zu erheben ist, auf deren Betrag angerechnet.

3) Nicht notwendig ist, daß das Eigentumsrecht des Steuerpflichtigen erloschen ist; im Falle des § 5 ist regelmäßig derjenige steuerpflichtig, dem zur Zeit des Eintritts der Steuerpflicht, d. h.

Kann die Steuer von dem Veräußerer nicht beigetrieben werden, so haftet der Erwerber für die Steuer bis zum Betrage von 2 v. H. des Veräußerungspreises. Er ist hiervon befreit:

1. beim Erwerb im Wege der Zwangsversteigerung[1]),

2. sobald der Veräußerer einen entsprechenden Betrag (mindestens 2 v. H. des Veräußerungspreises) gezahlt oder sichergestellt hat;

3. wenn der steuerpflichtige Rechtsvorgang vor dem Inkrafttreten des Gesetzes liegt.

Für die Steuer haften in zwei Fällen neben dem Steuerpflichtigen dritte Personen als Gesamtschuldner.

1. Ist die Vornahme des steuerpflichtigen Rechtsvorgangs unter Mitwirkung eines Bevollmächtigten oder durch die Tätigkeit eines Vermittlers mit der Maßgabe erfolgt, daß diesen der einen vereinbarten Betrag übersteigende Teil des Preises als Provision verbleibt, so haftet für den auf den Mehrerlös entfallenden Teil der Steuer neben dem Veräußerer als Gesamtschuldner derjenige, dem der Mehrerlös zukommt (§ 32 Abs. 2).

2. Gehen dem Eintritte der Steuerpflicht mehrere aufeinanderfolgende Rechtsgeschäfte der im § 5 bezeichneten Art voraus (§ 27), so haften die an einem dieser Rechtsvorgänge als Veräußerer Beteiligten neben dem Steuerpflichtigen als Gesamtschuldner (§ 32 Abs. 1).

Soweit das Verhältnis zum Steuerfiskus in Frage kommt, unterscheidet sich die Mithaft aus Ziffer 1 und 2

bei Ablauf der Jahresfrist, das Eigentum zusteht (Amtliche Mitteilungen Nr. 2 S. 128).

1) Die Bestimmung ist in der kurzen Zeit des Bestehens des Gesetzes schon zu einem Versuche der Steuerumgehung benutzt worden. Näheres hierüber bei H. Werner: Die materiellrechtlichen Bestimmungen des Reichswertzuwachssteuergesetzes. Zeitschrift für Polizei- und Verwaltungsbeamte Berlin 1911. 19. Jahrg. Nr. 22/23. S. 364; Hinweis auf „Selbstverwaltung". Jahrg. 1911 Nr. 24.

„ihrem Umfang nach dadurch, daß sie ersterenfalls auf den Teil der Steuer beschränkt ist, welcher der Beteiligung an der Gewinnverwirklichung entspricht, im Falle der Beteiligung an Zwischengeschäften hingegen sich auf den ganzen, zur Zeit des Eintritts der Steuerpflicht fälligen Steuerbetrag erstreckt. Das ist geschehen, weil solche Zwischengeschäfte der Regel nach dazu dienen, Steuerumgehungen Vorschub zu leisten, und, auch wo das nicht der Fall ist, nach außen hin oft so wenig als Einzelgeschäfte erkennbar sind, daß eine Haftung nach Maßgabe der Beteiligung der Veranlagung und Einziehung besondere Schwierigkeiten bereiten würde" [1]). Im Verhältnisse der Haftpflichtigen zueinander „richtet sich der Umfang der Haftung dem Grundgedanken des Zuwachssteuergesetzes entsprechend nach dem Maße der Beteiligung des einzelnen Haftpflichtigen am Wertzuwachse"; jeder Veräußerer haftet für die Steuer nur in der Höhe, in der er haften würde, wenn der Übergang auf Grund des von ihm geschlossenen Veräußerungsgeschäfts erfolgt wäre. Die Haftpflicht entfällt, wenn der sie begründende Rechtsvorgang vor dem Inkrafttreten des Gesetzes liegt (§ 32 Abs. 3).

Jeder, der als Zwischenveräußerer für die Entrichtung der Abgabe haftet, ist berechtigt, innerhalb eines Monats nach Vornahme des die Haftpflicht begründenden Rechtsvorgangs die Festsetzung und Erhebung der Abgabe von dem Wertzuwachse zu beantragen, der bis zu dem die Haftpflicht begründenden Rechtsvorgang entstanden ist [2]). Hat

1) Begründung des Entwurfes S. 44.

2) „Indem das Gesetz vorschreibt, daß auf den vom Zwischenveräußerer rechtzeitig gestellten Antrag die Steuer aus dem bis dahin entstandenen Wertzuwachs festgesetzt und erhoben werde, begründet es sowohl für den Antragsteller als für die schon haftbar gewordenen Veräußerer und für den Eigentümer des Grundstücks die Verpflichtung, als Gesamtschuldner die festgesetzte Steuer zu entrichten, auch wenn für den Grundstückseigentümer die Steuer-

der Zwischenveräußerer von diesem Rechte Gebrauch gemacht, so bleibt bei dem darauf folgenden steuerpflichtigen Rechtsübergang oder beim Eintritte der Steuerpflicht nach § 5 Abs. 1 der Anspruch der Steuer auf den Wertzuwachs beschränkt, welcher nach dem Abschlusse des Zwischengeschäfts entstanden ist; auf die hiernach zu versteuernde Wertsteigerung wird jedoch der Steuersatz angewendet, der bei Einrechnung des bereits versteuerten Wertzuwachses einzustellen wäre (§ 33).

Die Regierungsvorlage hatte außerdem für den Fall, daß der Steuerpflichtige das Grundstück nach dem 1. April 1910 bei einer Erbauseinandersetzung steuerfrei erworben hat, eine gesamtschuldnerische Haftung der Miterben neben dem Steuerpflichtigen vorgesehen (§ 23 in Verbindung mit § 54 des Entwurfes). Die Regierung war dabei von der Erwägung ausgegangen, daß die Mitberechtigten nach der öffentlichen Bekanntgabe des Entwurfes imstande seien, sich für ihre Haftpflicht bei der Bemessung des Überlassungspreises schadlos zu halten. Der Reichstag bezweifelte, da sich der Umfang einer möglicherweise später eintretenden Steuerpflicht zur Zeit der Auseinandersetzung noch nicht übersehen lasse, das Gelingen eines solchen Versuches und lehnte daher die Haftung der Miterben ab.

Von der Steuerpflicht sollten nach dem Entwurfe befreit sein[1]):

---

pflicht nach den §§ 4 und 5 noch nicht eingetreten wäre". E. Zimmermann: Das Zuwachssteuergesetz. Stuttgart 1911. S. 90.

1) Es handelt sich hier nur um die persönlichen Steuerbefreiungen. Wegen der steuerfreien Eigentumsübergänge nach § 1 Abs. 2 (Schonung des Kleinbesitzes), sowie nach § 28 Abs. 3 (Steuerfreiheit wegen Geringfügigkeit des Steuerbetrags) wird auf die Ausf. unter 1 S. 9 und 2 S. 69 verwiesen.

Die Steuerbefreiung ist eine endgültige im Gegensatze zu den Fällen des § 7, in denen die Steuerbefreiung sich lediglich als ein Aufschub der Steuerpflicht kennzeichnet (vergl. die Ausf. unter 1 S. 13).

1. der Landesfürst und die Landesfürstin[1]),
2. das Reich,
3. die Bundesstaaten,
4. die Gemeindeverbände,
5. die Gemeinden[2]).

Die Steuerfreiheit von Reich, Bundesstaat und Gemeinde war von der Regierung damit begründet worden, daß die „Zuwachssteuer ihrem Grundgedanken nach ein Entgelt für die werterhöhenden Maßnahmen der Gemeinschaft" darstelle und daher „nicht wohl von den Gemeinschaften erhoben werden könne, die im wesentlichen den Wertzuwachs geschaffen haben"[3]). Gegen diese Beweisführung wurde in den Verhandlungen geltend gemacht, daß sie nur dann als richtig anerkannt werden könnte, wenn das Steueraufkommen unter seine Gläubiger nach dem Grade ihrer Mitwirkung beim Entstehen des Wertzuwachses verteilt würde. Geschehe die Verteilung jedoch, wie das Gesetz es vorsehe[4]), nach andern Gesichtspunkten, so folge auch für Reich, Staat und Gemeinde die Verpflichtung zur Steuerzahlung als eine „Konsequenz der Gerechtigkeit". Der Landesfürst, so wurde ferner geltend gemacht, trete beim Verkauf eines Grundstücks nicht als Träger der Staatshoheit auf, sondern als Privatmann. Der Bundesstaat ziehe aus den Veranstaltungen und Einrichtungen der Gemeinde gleichfalls einen die Steuerpflicht begründenden Vorteil. Die Gemeinde werde beim Verkaufe von Grundstücken lediglich durch ein privatrechtliches, nicht durch ein

1) Vergl. § 84 des Reichsstempelgesetzes. Die Befreiung ist, wie in der Kommission festgestellt und in der 2. Plenarberatung durch eine Erklärung des Reichsschatzsekretärs bestätigt wurde, an die Voraussetzung geknüpft, daß die veräußerten Grundstücke im Gebiete des eigenen Landes belegen sind.

2) Selbständige Gutsbezirke gelten hierbei nicht als Gemeinden.

3) Begründung des Entwurfes S. 24.

4) Vergl. die Ausf. unter 5 S. 84.

öffentliches Interesse geleitet. Gegen diese Einwände wurde die Fassung des Entwurfes damit verteidigt, daß die Ausdehnung der Steuerpflicht auf den Landesherrn als den Träger der Staatshoheit verfassungs- und staatsrechtlich ausgeschlossen sei. In gleicher Weise verbiete die Souveränität der Bundesstaaten, sie einer Besteuerung zu unterwerfen. Auch sei nicht außer acht zu lassen, daß der Gewinn, der ihnen aus der Veräußerung ihres Grundbesitzes zufließe, sich letzthin doch wieder in gemeinnützige, kulturelle Werte umsetze. Schließlich dürfe den Gemeinden die zur Durchführung einer gesunden Bodenpolitik erforderliche, stets mit Risiko verbundene Einwirkung auf den Grundstücksmarkt nicht durch Steuerverpflichtungen erschwert werden.

In der Frage der Steuerfreiheit von Reich, Bundesstaat und Gemeinde führten die Verhandlungen trotz aller Bedenken bald zu einer Einigung auf der Grundlage des Entwurfes. Nur in der Frage des Fürstenprivilegs schwankte mehrmals die Entscheidung: die Kommission sowie der Reichstag in seiner zweiten Plenarberatung lehnten eine Steuerbefreiung des Landesfürsten ab, und erst die dritte Beratung brachte mit geringer Stimmenmehrheit[1]) die endgültige Annahme der Entwurfsvorschrift. Die Steuerfreiheit des Landesfürsten darf durch Landesgesetz zugunsten der Gemeinden eingeschränkt werden (§ 31). Das Steuervorrecht der Bundesstaaten sowie der Gemeinden und Gemeindeverbände endigt an den Grenzen ihrer Gebiete (§ 30).

Im Laufe der Verhandlungen war ferner beantragt worden, das Vorrecht der Steuerfreiheit auch allen Vereinigungen einzuräumen, die sich satzungsgemäß, ohne Erwerbszwecken zu dienen, mit innerer Kolonisation, Arbeiteransiedlung, Grundentschuldung oder Errichtung von Wohnungen für die minderbemittelten Klassen befassen. Die

1) 166 gegen 138 Stimmen bei 17 Enthaltungen.

Begründung dieses Vorschlages wies auf die sozialen Ziele derartiger Gesellschaften hin und gab der Sorge Ausdruck, daß die Erfüllung ihrer Aufgaben durch die Aufbürdung einer Steuerlast erschwert oder, sobald der um die Abgabe gekürzte Gewinn zur Deckung der Verwaltungskosten nicht mehr ausreiche, ganz in Frage gestellt werde. Der Reichstag nahm den Antrag an. Die Bedingung, daß die Vereinigung keinen Erwerbszwecken dienen darf, wird als erfüllt angesehen, wenn jährlich höchstens 4 v. H. der Kapitaleinlagen als Reingewinn zur Verteilung kommen, wenn den Mitgliedern, Geschäftsführern oder sonstigen Beteiligten keinerlei besondere Vorteile gewährt werden, wenn ferner den Mitgliedern für den Fall ihres Ausscheidens oder einer Auflösung der Vereinigung nicht mehr als der Nennwert ihrer Anteile zugesichert und im letzteren Falle der etwaige Rest des Vereinsvermögens ebenfalls gemeinnützigen Zwecken zugewendet wird. Die Prüfung, ob diesen Bedingungen genügt ist, wurde dem Bundesrate, nicht, wie ein Gegenantrag forderte, den Steuerbehörden und Gerichten zugewiesen[1]). Um die Heranziehung der erforderlichen Kapitalien, in erster Linie die Beteiligung von Gemeinde, Kreis und Bundesstaat an gemeinnützigen Vereinigungen, zu er-

1) Die Entscheidung des Bundesrats ist der Nachprüfung durch das Gericht entzogen.

Beansprucht eine Vereinigung, für die von ihr vorzunehmenden Veräußerungen Steuerbefreiung, so hat sie einen hierauf gerichteten Antrag bei der Oberbehörde (vergl. die Ausf. unter 6 S. 93) zu stellen, in deren Bezirke sie ihren Sitz hat, sowie den Nachweis zu erbringen, daß die Voraussetzungen des § 30 Ziffer 4 des Gesetzes erfüllt sind. Die Oberbehörde läßt den Antrag mit ihrem Gutachten versehen durch Vermittlung der Landeszentralbehörde an den Bundesrat gelangen (Zuwachssteuer-Ausführungsbestimmungen § 15). Nähere Bestimmungen über die Prüfung derartiger Anträge im Rundschreiben des Reichskanzlers an die Bundesregierungen II. 10935 vom 28. Oktober 1911 (Amtliche Mitteilungen Nr. 7 S. 262/63); für Preußen vergl. Verfügung des Ministers

leichtern, darf die Grenze für die Verzinsung der Einlagen im Einzelfalle durch Beschluß des Bundesrats von 4 auf 5 v. H. erweitert werden (§ 30 Ziffer 4).

Die Steuerfreiheit gilt nur insoweit, als der Träger des Vorrechtes nach den Vorschriften des Gesetzes steuerpflichtig ist. Sie tritt beispielsweise ein, wenn das Reich ein reichseigenes Grundstück verkauft, dagegen nicht, wenn das Reich ein Grundstück von einem Dritten erwirbt[1]).

5. Verteilung des Steuerertrags zwischen Reich, Bundesstaat und Gemeinde; Gemeindezuschläge.

Von dem Ertrage der Zuwachssteuer erhalten (§ 58): das Reich 50 v. H.; die Bundesstaaten, als Entschädigung für die Verwaltung und Erhebung der Steuer (§ 35), 10 v. H.; die Gemeinden oder Gemeindeverbände 40 v. H. der in ihrem Gebiet aufgekommenen Steuer.

Gegen diesen bereits im Entwurfe gewählten Maßstab der Ertragsverteilung war in den Verhandlungen eingewendet worden, daß jeder Anlaß zur Berücksichtigung der Einzelstaaten fehle, sobald die Landesregierung, wie dies zu erwarten sei, das Steuergeschäft den Gemeinden zuweise[2]). Dem Einwande wurde jedoch mit Erfolg entgegengehalten, daß auch in diesem Falle dem Staate mancherlei Aufgaben, so die Wahrnehmung des Beschwerde- und Streitverfahrens,

des Inneren und des Finanzministers vom 11. November 1911. Ministerialblatt für die Preußische innere Verwaltung. Berlin 1911. 72. Jahrg. 12 S. 364.

1) Die Steuerbefreiung erstreckt sich nur auf die Steuerpflicht, jedoch nicht auf die Haftpflicht gemäß § 29 Abs. 2 (vergl. die Ausf. unter 4 auf S. 78).

2) Vergl. die Ausf. unter 6 S. 92 ff.

vorbehalten blieben, deren Kosten durch einen so niedrig bemessenen Anteil schwerlich gedeckt würden. Ein weiterer Antrag forderte eine stärkere Beteiligung der Gemeinden, insbesondere der durch Rayonbeschränkungen geschädigten Festungsgemeinden[1]). Der Antrag wurde vom Reichstag abgelehnt, wobei allerdings weniger grundsätzliche Erwägungen maßgebend waren als die Erkenntnis, daß die Forderungen nur auf Kosten des Reichsanteils bewilligt werden könnten. Dieser Ausweg schien dem Reichstag ungangbar; er glaubte, nachdem sein Eintreten für die Interessen des Steuerpflichtigen den Gesamtertrag der Steuer wesentlich vermindert hatte, in eine weitere Schmälerung der Reichseinnahmen nicht einwilligen zu dürfen.

Der Anteil des Staates kann zugunsten des Gemeindeanteils durch Landesgesetz herabgesetzt werden; seine Kürzung wurde für den Fall, daß die Erhebung und Verwaltung der Steuer den Gemeinden ohne Entschädigung übertragen wird, als ein Gebot der Billigkeit hingestellt[2]). Nach dem Entwurfe sollte der Landesgesetzgebung auch das gegenteilige Recht, Einschränkung des Gemeindeanteils zugunsten des Staates, eingeräumt sein. So erschien eine Erhöhung des staatlichen Anteiles auf Kosten der Gemeinden überall dort gerechtfertigt, wo die Wertsteigerung des Grund und Bodens allein oder vorwiegend auf Maßnahmen des Staates be-

1) Für Gemeinden, deren Grundstücke ganz oder teilweise den Beschränkungen des Gesetzes vom 21. Dezember 1871 unterworfen sind, sollte sich der Anteil auf 60 v. H. des Steueraufkommens erhöhen.

2) Vergl. § 3 Abs. 2 des preußischen Ausführungsgesetzes zum Reichszuwachssteuergesetz: Von dem nach § 58 des Reichsgesetzes dem Staate zustehenden Anteile von 10 v. H. des Ertrages der Zuwachssteuer erhält für die Verwaltung und Erhebung der Steuer, falls der Kreisausschuß diese veranlagt, der Kreis, in allen anderen Fällen die Gemeinde die Hälfte.

ruht[1]). Die Vorschrift wurde im Reichstag abgelehnt; hier überwog der Wunsch, eine Beteiligung der Gemeinden mit 40 v. H. des Steueraufkommens auf jeden Fall sicherzustellen[2]).

Die Gemeindeverbände werden bei der Verteilung des Steuerertrags nur berücksichtigt, soweit ihnen nach den Bestimmungen der Landesgesetzgebung ein Besteuerungsrecht zusteht. Der Landesgesetzgebung bleibt die Regelung in Ansehung von Grundstücken, die keiner Gemeinde angehören, sowie die Bestimmung des Anteilsverhältnisses zwischen Gemeinden und Gemeindeverbänden vorbehalten[3]). Der Antrag, die Entscheidung nicht der Landesgesetzgebung, sondern der Landesregierung, die den örtlichen Verhältnissen leichter Rechnung tragen könne, zu überlassen, wurde abgelehnt[4]).

---

1) Als Beispiel wurde in den Verhandlungen der Aufwand der Hansestädte zur Verbesserung ihrer Hafenanlagen angeführt.

2) Die Ablehnung hatte mehr eine formale, als eine sachliche Bedeutung, nachdem in den Verhandlungen von den Vertretern Preußens und Bayerns eine Erklärung dahin abgegeben worden war, daß eine Kürzung des kommunalen Anteiles von ihren Regierungen nicht beabsichtigt sei.

3) Vergl. § 4 des Preußischen Ausführungsgesetzes zum Reichszuwachssteuergesetz: Von dem Anteil an der Zuwachssteuer, der nach den Vorschriften des Reichsgesetzes (§ 58) den Gemeinden und Gemeindeverbänden verbleibt, erhält die kreisangehörige Gemeinde, in der sich der Steuerfall ereignet hat, sofern sie nicht mehr als 15000 Einwohner hat, zwei Drittel, sofern sie mehr als 15000 Einwohner hat, drei Viertel. Den Rest des Anteils erhält der Kreis. Aus den Gutsbezirken erhält der Kreis den vollen Steueranteil. Beispiele für die Auseinanderrechnung der Anteile im Preußischen Verwaltungs-Blatt. Jahrg. 33 Heft 6 S. 99.

4) Bis zum Erlasse des Landesgesetzes fließen die 40 v. H. des Steueraufkommens den Gemeinden zu, in deren Bereiche das Grundstück gelegen ist. In Ansehung von Grundstücken, die keiner Gemeinde angehören, und in den Fällen, in denen bisher ein Gemeindeverband Zuwachssteuer erhoben hat, erfolgt bis zum Erlasse des Landesgesetzes die Regelung durch die Landesregierung (§ 58).

Mit dem Inkrafttreten des Gesetzes sollten die Vorschriften der Landesgesetze und die Satzungen der Gemeinden und Gemeindeverbände, soweit sie die Besteuerung des Zuwachses bei der Veräußerung von Grundstücken betreffen, ihre Geltung verlieren[1]). Damit war der Grundsatz aufgestellt, daß neben dem Reichsgesetze keine selbständigen Zuwachssteuerordnungen bestehen, solche mithin auch später nicht mehr eingeführt werden sollten. Die in der Denkschrift, betreffend die reichsgesetzliche Einführung einer Wertzuwachssteuer für Immobilien[2]), noch offen gelassene Frage, „ob die reichsgesetzliche Regelung zweckmäßig auf den Anteil des Reichs an der Zuwachssteuer zu beschränken oder ob sie auf den den Gemeinden belassenen Anteil zu erstrecken und ihnen zu gestatten sei, die Vorschriften des Reichsgesetzes für ihren Anteil durch anderweite Bestimmungen abzuändern"[3]), war in der Regierungsvorlage im Sinne der zweiten Möglichkeit entschieden worden. Allerdings blieben hier die Befugnisse der Gemeinden zur Durchführung abweichender Vorschriften auf zwei Rechte beschränkt[4]). Die Gemeinden wurden ermächtigt, mit Genehmigung der Landesregierung durch Satzung zu bestimmen,

1. daß bei Bemessung des Wertzuwachses auch solche Erwerbsvorgänge berücksichtigt werden, die vor dem 1. Januar 1885 oder mehr als 40 Jahre zurückliegen,

2. daß zu den reichgesetzlichen Steuersätzen Zuschläge für eigene Rechnung erhoben werden.

Für die Beschränkung der kommunalen Selbständigkeit war die Regierung in ihrer Begründung des Entwurfes[5]) mit folgenden Ausführungen eingetreten: „Die Zulässig-

1) Vergl. die Ausf. unter 3 S. 77.

2) Verhandlungen des Reichstags, XII. Legislaturperiode I. Session 1907/9 Anlagen Bd. 256 Nr. 1456.

3) Begründung des Entwurfes S. 25.

4) §§ 12 und 49 Abs. 2 des Entwurfes.

5) Begründung des Entwurfes S. 25/26.

keit der Aufhebung der reichsgesetzlichen Vorschriften für den Gemeindeanteil würde die Fortdauer der bisherigen Interessenkämpfe innerhalb der Gemeinde zur Folge haben, indem von derselben Seite, von der bislang die Einführung der Zuwachssteuer verhindert worden ist, nunmehr deren Aufhebung betrieben werden würde. ... Mit dem Ausschluß der Aufhebung der reichsgesetzlichen Vorschriften entfällt zugleich die Möglichkeit, deren Abänderung den Gemeinden zu überlassen, soweit sie zu einer Milderung der reichsgesetzlichen Vorschriften zu führen geeignet ist. Sonst würde das Verbot der Aufhebung dadurch umgangen werden können, daß im Wege der Änderung die Vorschriften einen Inhalt erhalten, der der Sache nach der Aufhebung gleichkommt, und soweit dies nicht gelänge, würde der Widerstand gegen die Zuwachssteuer leicht dazu führen, unter dem Vorwand der örtlichen Anpassung die Wirkung des Gesetzes und damit auch dessen Ertrag zum mindesten nach Möglichkeit abzuschwächen. Nicht minder bedenklich als die uneingeschränkte Befugnis zur Änderung des Reichsgesetzes erscheint die allgemeine Zulassung verschärfender Abänderungen, weil daraus die ..... Notwendigkeit einer doppelten Veranlagung entstehen würde und zudem bei dem Mangel hinreichender Erfahrung und bei der Abhängigkeit der Abgabe von örtlichen Besonderheiten sich vielfach nur schwer übersehen läßt, ob und inwieweit eine Abweichung eine stärkere steuerliche Belastung in sich schließt." Anderseits wurde von der Regierung nicht verkannt, daß „die Bindung der Gemeinden an die reichsgesetzlichen Vorschriften nicht soweit geführt werden dürfe, daß die Ausnutzung der durch die örtlichen Verhältnisse dargebotenen Besteuerungsmöglichkeit über Gebühr beschränkt und die an sich — ohne reichsgesetzliche Regelung — zu erreichende Einnahme geschmälert wird."

Dem Gesetzgeber war hiernach die Aufgabe gestellt, eine Lösung zu finden, die auf der einen Seite den Ge-

meinden eine gewisse Selbständigkeit einräumte, auf der andern Seite aber eine dem Willen des Gesetzgebers zuwiderlaufende Anwendung dieser Selbständigkeit verhinderte. In den Verhandlungen der Kommission herrschte zunächst Übereinstimmung darin, daß den Gemeinden auf keinen Fall eine Abschwächung der reichsgesetzlichen Normen, wohl aber eine schärfere Erfassung des Wertzuwachses zu gestatten sei. Nur in der Frage, wie weit diese Befugnis auszudehnen sei, gingen die Meinungen auseinander. Ein Gesetz, das vielen Gemeinden einen Ausfall an Einnahmen bringe, so wurde geltend gemacht, müsse ihnen auch ein Mittel an die Hand geben, ihre Einbuße durch Zuschläge wieder auszugleichen. Hierdurch werde das Interesse der Gemeinden am Ertrage der Steuer gesteigert, und überall dort, wo die Veranlagung der Steuer den Gemeinden zugewiesen sei, ein Ansporn zu sorgfältigster Ermittlung der Steuertatsachen gegeben. Die Gegenansicht sah das zu erstrebende Ziel in der Einheitlichkeit und Ständigkeit der Regelung. Ihre Beweisführung betonte, daß der durch das selbständige Vorgehen der Gemeinden beunruhigte Grundstücksmarkt nunmehr dringend des Schutzes gegen weitere „konfiskatorische" Maßnahmen bedürfe. Eine unzweckmäßige Änderung der Vorschriften, vornehmlich in der Frage der Anrechnungen, könne die sozialpolitischen Absichten des Gesetzes durchkreuzen. Eine zu scharfe Anspannung gefährde die Einnahmen des Reiches und zwar nicht nur für die Zuwachssteuer, sondern auch für den Umsatzstempel; vor allem aber erschwere sie die Möglichkeit, die Reichssteuer, deren finanzielle Tragweite sich gegenwärtig noch nicht übersehen lasse, später weiter auszubauen.

Als Mittelweg wurde vorgeschlagen, den Gemeinden zwar das Recht zur Erhebung von Zuschlägen einzuräumen, den Höchstbetrag dieser Zuschläge aber durch das Reichsgesetz festzulegen. Ein hierzu gestellter Antrag sah für alle Steuerstufen den gleichen Grenzwert: 20 v. H. der Reichs-

abgabe vor. Ein zweiter Vorschlag wollte die Erhebung von Zuschlägen nur größeren Gemeinden gestatten. Die Summe aus Reichssteuer und Zuschlag sollte dabei den Betrag von 36 v. H. der Wertsteigerung nicht übersteigen dürfen; im übrigen aber sollte zur Förderung bodenpolitischer Bestrebungen den Gemeinden freie Hand gelassen sein, die Erhebung der Zuschläge auf bestimmte Wertstufen zu beschränken. Im allgemeinen sei der „Urbesitz", so führte der Antragsteller aus, im Reichsgesetze zu sehr geschont worden; sein Vorschlag gebe den Gemeinden Vollmacht, diesen Fehler durch eine Vorbelastung höherer Wertsteigerungen im Wege abgestufter Zuschläge wieder gutzumachen.

Beide Anträge wurden abgelehnt; nur ihr Ausgangspunkt, den Gemeinden eine gewisse Selbständigkeit in der Ausbildung der Zuschläge einzuräumen, ihre Rechte aber zugunsten einer einheitlichen Regelung gesetzlich zu binden, wurde in die weiteren Verhandlungen übernommen. Sie führten in der dritten Lesung der Kommission zu folgendem Beschlusse:

Die Gemeinden (Gemeindeverbände) sind berechtigt, mit Genehmigung der Landesregierung durch Satzung zu bestimmen, daß für ihre Rechnung Zuschläge zu den Normalsätzen des Reichsgesetzes erhoben werden. Die Zuschläge können darin bestehen, daß

1. alle oder einzelne Steuerbeträge des Tarifs erhöht werden,
2. die Ermäßigungen außer Betracht bleiben, sowie
3. die Hinzurechnungen für die einzelnen Grundstücksarten verschieden gestaltet oder mit niedrigeren Sätzen eingestellt werden.

Die Zuschläge dürfen, wenn die der Berechnung der Reichssteuer zugrunde gelegte Wertsteigerung nicht mehr als 10 v. H. des Erwerbspreises beträgt, 5 v. H., wenn sie mehr als 10 bis einschließlich 50 v. H. des Erwerbspreises beträgt, $7^1/_2$ v. H., wenn sie mehr als 50 v. H. des Er-

werbspreises beträgt, 10 v. H. dieser Wertsteigerung nicht übersteigen. Auch dürfen Reichssteuer und Zuschlag zusammen nicht höher sein als 30 v. H. der Wertsteigerung.

Mit dieser Regelung, die den Gemeinden eine große Selbständigkeit einräumte, erklärte sich jedoch der Reichstag im Plenum nicht einverstanden. In der Überzeugung, daß die Einheitlichkeit der Normen wichtiger sei als die Wahrung kommunaler Interessen, beschränkte er die Befugnisse der Gemeinden und Gemeindeverbände auf das Recht, Zuschläge nach Hundertteilen der nach dem Gesetze berechneten Steuer zu erheben. Nach der endgültigen Fassung der Vorschriften (§ 59) dürfen die Zuschläge nur bis zur Höhe des Anteiles, der den Gemeinden nach § 58 des Gesetzes von dem Ertrage der Steuer zufließt, erhoben werden; sie dürfen ferner zusammen mit der Reichssteuer 30 v. H. des steuerpflichtigen Wertzuwachses nicht übersteigen. Innerhalb dieser Grenzen können die Zuschläge nach der Dauer des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums sowie nach der Art des Grundstücks verschieden festgesetzt werden[1]). Auch im Rahmen der reichsgesetzlichen Regelung bleibt danach den Gemeinden freie Bahn für die Verfolgung einer in der Eigenart des Ortes gegründeten Boden- und Wohnungspolitik[2]). Die Erhebung der Zuschläge setzt eine Beschluß-

1) Es können daher die sogenannten Urbesitzer zu höheren Zuschlägen herangezogen oder beispielsweise landwirtschaftlich benutzte Grundstücke mit geringeren Zuschlägen belegt werden als Bauland. Amtliche Mitteilungen Nr. 3. S. 183.

2) Die Erhebung von Zuschlägen haben nach einer Angabe des Kommunalen Jahrbuchs (4. Jahrg. 1911/12 Jena 1912 S. 675) bereits mehrere Gemeinden beschlossen. So erhebt die Stadtgemeinde Hagen i. W. einen Zuschlag zur Reichssteuer in Höhe von 30 v. H. des ihr zufließenden Steueranteils; der Zuschlag steigt für jedes volle Jahr des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums um 2 v. H. — also auf 32, 34 v. H. usw. — bis zu 100 v. H. des Anteils.

fassung der Gemeindeorgane (Satzung) voraus und bedarf der Genehmigung der Landesregierung. Der durch die Zuschläge aufgekommene Mehrertrag fließt ungeteilt der Gemeinde oder dem Gemeindeverbande zu.

6. Verwaltung und Erhebung der Steuer.

Für die Verwaltung und Erhebung der Zuwachssteuer ist der Bundesstaat zuständig, in dem das veräußerte Grundstück liegt (§ 35). Jedoch steht dem Reiche in Anlehnung an die Reichskontrolle der Zölle und indirekten Steuern das Recht zu, die Einhaltung des gesetzlichen Verfahrens durch die Reichsbevollmächtigten für Zölle und Steuern überwachen zu lassen (§ 36).

Der Bundesrat erläßt die zur Ausführung des Gesetzes erforderlichen Bestimmungen (§ 66)[1]. Die Vorschrift des Entwurfes (§ 55), die dem Bundesrate das weitere Recht einräumen wollte, auch für die „Anwendung des Gesetzes" rechtsverbindliche Grundsätze aufzustellen[2], wurde vom Reichstag abgelehnt. Er trug Bedenken, dem Bundesrat ein Recht zu gewähren, dessen Ausübung die Unabhängigkeit des gerichtlichen oder verwaltungsgerichtlichen Verfahrens in Frage stellte.

---

1) Zuwachssteuer-Ausführungsbestimmungen vom 27. März 1911 (Zentralblatt für das Deutsche Reich 1911 S. 79. In der Darstellung des Steuerverfahrens unter der Abkürzung A. B. § ... angezogen).

2) „Durch Feststellung von Auslegungsgrundsätzen in einer die Gerichte bindenden Weise" sollte der Bundesrat „für eine einheitliche Veranlagung im ganzen Geltungsbereiche des Gesetzes Sorge zu tragen in der Lage sein, wenn in den Entscheidungen der höchsten gerichtlichen oder Verwaltungsinstanzen abweichende Rechtsmeinungen hervortreten" (Begründung des Entwurfes S. 46).

Die Landesregierung[1]) bestimmt die Dienststellen, denen die Verwaltung der Zuwachssteuer obliegt — Zuwachssteuerämter — sowie die ihnen vorgeordneten Oberbehörden (§ 35 Abs. 2; A.B. § 1). Zuständig ist dasjenige Zuwachssteueramt, in dessen Bezirk das veräußerte Grundstück liegt (A.B. § 2). Das Amt erhält von den steuerpflichtigen Rechtsvorgängen Kenntnis (§ 38; A.B. § 3) durch:

1. die Mitteilungen — Übereignungsanzeigen — der Grundbuchämter (A.B. § 4);
2. die Mitteilungen der Registergerichte und Registerbehörden (A.B. § 5),
3. die Mitteilungen — Veräußerungsanzeigen — der Behörden, der Reichs-, Staats- und Gemeindebeamten sowie der Notare (A.B. §§ 6, 7)[2]),
4. die Anmeldungen des Veräußerers und des Erwerbers (§ 37; A.B. §§ 8, 9)[3]).

Das Zuwachssteueramt hat in einem Vorverfahren (A.B. §§ 12ff.) festzustellen, ob der mitgeteilte oder angemeldete Rechtsvorgang die Veranlagung einer Steuer

1) Die Vollzugsbestimmungen der einzelnen Bundesstaaten zum Zuwachssteuergesetze sind in den Amtlichen Mitteilungen Nr. 4 (Preußen) und Nr. 5 zusammengestellt. Daselbst auch Übersichten über die in Zuwachssteuerangelegenheiten zuständigen Behörden und die Gestaltung des Rechtsmittelverfahrens in Zuwachssteuersachen.

2) Für Behörden, Beamte und Notare besteht die weitere Pflicht, den Steuerbehörden jede zur Ermittlung der Abgabe dienliche Hilfe zu leisten und insbesondere ihnen auf Verlangen Einsicht in die Kaufverhandlungen zu gewähren (§ 41).

3) Die Anmeldungen müssen innerhalb eines Monats an das örtlich zuständige Zuwachssteueramt gerichtet werden. Sind mehrere Personen zu ihrer Erstattung verpflichtet, so wird dadurch, daß einer von ihnen die Anmeldung bewirkt, auch der Anzeigepflicht der übrigen genügt (§ 37 Abs. 4). Der Veräußerer und Erwerber sind außerdem verpflichtet, den Steuerbehörden auf Verlangen über alle für die Steuerveranlagung bedeutsamen Tatsachen Auskunft zu erteilen (§ 42).

notwendig macht. Ergibt die Prüfung, daß ein gesetzlicher Befreiungsgrund[1]) nicht vorliegt, so fordert das Steueramt im Hauptverfahren (A.B. §§ 18ff.) den Pflichtigen auf, innerhalb einer Frist von mindestens zwei Wochen eine Zuwachssteuererklärung einzureichen (§ 39)[2]). Trägt die Steuerbehörde Bedenken, die Angaben als richtig anzunehmen, so teilt sie dem Pflichtigen die beanstandeten Punkte zur Gegenerklärung mit. Wird die für die Erwiderung gesetzte Frist versäumt, oder führen die Verhandlungen nicht zur Einigung, so ist die Steuerbehörde befugt, nach näherer Bestimmung der Landesregierung die erforderlichen Ermittlungen selbständig vorzunehmen und danach die Steuer zu erheben[3]). Die dabei entstehenden Kosten fallen dem Steuerpflichtigen zur Last, sofern die endgültig festgestellte Steuer

---

1) Errichtung der Urkunde vor dem 1. Januar 1911 (§ 63); Steuerfreiheit des Kleinbesitzes (§ 1 Abs. 2), des Erben usw. (§ 7), Steuerfreiheit von Reich, Staat und Gemeinde und gemeinnütziger Vereinigung (§ 30); Freiveranlagung nach § 28 Abs. 3; Rückübertragung innerhalb zweier Jahre (§ 34).

2) Betrifft der Rechtsvorgang steuerpflichtige und steuerfreie Gegenstände, so hat der Pflichtige innerhalb einer ihm gestellten Frist den auf die steuerpflichtigen Gegenstände entfallenden Teil der Gesamtsumme anzugeben. Erfüllt er diese Verpflichtung nicht, so erfolgt die Trennung der Preise oder Werte durch die Steuerbehörde. Sind in der Urkunde über das Rechtsgeschäft unrichtige Angaben zum Zwecke der Steuerersparung gemacht worden, so ist der auf die steuerpflichtigen Gegenstände entfallende Betrag von der Steuerbehörde durch Schätzung zu ermitteln. Das Gleiche gilt für die Verteilung des Gesamtbetrags auf mehrere steuerpflichtige Gegenstände (§ 13).

3) Erweist sich bei der Nachprüfung der eingereichten Angaben, daß die Feststellung einzelner Unterlagen auf verhältnismäßig große Schwierigkeiten stößt oder überhaupt nicht möglich ist, so bleibt das Zuwachssteueramt berechtigt, sich mit dem Steuerpflichtigen zur Vermeidung kostspieliger Nachforschungen oder langwieriger Prozesse im Wege des Vergleiches zu einigen (A. B. § 23).

den Betrag, der nach den Angaben des Pflichtigen zu erheben gewesen wäre, um mehr als ein Drittel übersteigt (§ 40).

Nach der Festsetzung des Steuerbetrags wird dem Steuerpflichtigen ein Zuwachssteuerbescheid erteilt, der unter anderem die Aufforderung enthält, die Steuer innerhalb einer — nicht unter 1 Monat festzusetzenden — Frist an die zuständige Kassenstelle abzuführen (§ 43; A.B. § 25)[1]. In Fällen, in denen die sofortige Einziehung der Steuer mit erheblichen Härten verbunden sein würde, hat das Zuwachssteueramt auf Antrag eine Stundung der Steuer oder ihre Entrichtung in Teilbeträgen zu bewilligen[2]; beides ist in der Regel nur gegen Sicherheitsleistung zulässig (§ 48; A.B. § 27)[3].

Die Zuwachssteuer ist niederzuschlagen oder zu erstatten:

1. wenn die Steuer zu Unrecht gezahlt ist (A.B. § 29);
2. wenn das steuerpflichtige Rechtsgeschäft aufgehoben oder das Eigentum zurückübertragen wird (§ 34; A.B. § 30)[4]. Im Falle der Preisminderung nach §§ 459

1) Ist der Steuerpflichtige ein Deutscher, so ist zum Zwecke der Einziehung der Zuwachssteuer die Zwangsversteigerung eines Grundstücks ohne seine Zustimmung nicht zulässig (§ 49).

2) Eine Stundung der Steuer ist auch für den Fall vorgesehen, daß der Steuerbescheid angefochten wird, und das Zuwachssteueramt den Eindruck gewinnt, daß die von dem Anfechtenden vorgebrachten Tatsachen wahrscheinlich zu einer Herabsetzung des Steuerbetrags führen werden (A.B. § 27). Dadurch soll der Steuerzahler, der bei einem Obsiegen im Rechtsmittelverfahren (siehe die folgenden Ausf.) lediglich die von ihm gezahlte Steuer, jedoch nicht, wie in den Beratungen angeregt wurde, auch die inzwischen aufgelaufenen Zinsen zurückerhält, vor Schaden bewahrt werden.

3) Über die Frage, ob Stundung gemäß § 48 eintreten soll, entscheidet endgültig die Steuerbehörde (§ 46 Abs. 2).

4) Die Voraussetzungen für den Erlaß und die Erstattung der Steuer liegen vor: a) Im Falle der Steuerpflicht nach § 5 des Gesetzes bei Nichtigkeit des Rechtsgeschäfts, bei seiner Aufhebung durch besondere Vereinbarung oder infolge Ausübung eines vor-

und 460 des Bürgerlichen Gesetzbuchs kann der Steuerpflichtige verlangen, daß der anderweit festgesetzte Veräußerungspreis der Steuerveranlagung zugrunde gelegt, und die Steuer entsprechend ermäßigt oder zurückgezahlt wird.

Außer diesen Fällen, in denen ein Rechtsanspruch des Steuerpflichtigen auf Niederschlagung, Erstattung oder Ermäßigung der Steuer besteht, sieht das Gesetz zwei weitere Fälle vor, in denen aus Billigkeitsgründen nach Entscheidung des Bundesrats ein Erlaß der Abgabe gewährt werden darf:

1. allgemein zur Vermeidung von Härten und Unbilligkeiten (§ 66),

2. wenn das Eigentum, nachdem mehr als zwei Jahre seit der Veräußerung des Grundstücks verflossen sind, aus andern Gründen als wegen Nichterfüllung der vertraglichen Bedingungen auf den bisherigen Eigentümer zurückübertragen wird (§ 34 Abs. 2). Wird die Steuer erlassen, weil der die Steuerpflicht begründende Rechtsvorgang aufgehoben oder nichtig geworden ist, so gilt die Veräußerung im Sinne des Reichsgesetzes als nicht erfolgt; bei einer späteren Veräußerung des Grundstücks wird mithin auf den früheren steuerpflichtigen Erwerb zurückgegriffen (§ 34 Abs. 3). Der Antrag auf Erstattung der Abgabe muß innerhalb eines Jahres nach der Zahlung oder Beitreibung der Steuer gestellt werden.

Die Steuerbehörde ist verpflichtet, dem Eigentümer eines Grundstücks schon vor dem Eintritte der Steuerpflicht

behaltenen Rücktrittsrechts sowie bei Rückgängigmachung des Rechtsgeschäfts infolge Nichterfüllung der Vertragsbedingungen. b) Im Falle der Steuerpflicht nach §§ 1 bis 4 des Gesetzes bei Nichtigkeit der Auflassung oder des sonstigen den Eigentumsübergang bewirkenden Rechtsvorgangs, bei Rückübertragung des Eigentums innerhalb zweier Jahre seit der Veräußerung, sowie ohne zeitliche Einschränkung bei Rückübertragung des Eigentums infolge Nichterfüllung der Vertragsbedingungen.

auf Antrag einen Bescheid über die bis dahin feststellbaren Berechnungsgrundlagen — Feststellungsbescheid (A.V. § 33) — zu erteilen[1]) (§ 47). Ihre Festsetzungen sind, soweit die ihnen zugrunde liegenden Verhältnisse sich nicht geändert haben, bei der späteren Veräußerung des Grundstücks für die Steuerveranlagung bindend[2]). Den Parteien des Rechtsgeschäfts ist durch diese erst nachträglich in das Gesetz aufgenommene Vorschrift die Möglichkeit gegeben, die Höhe der Steuer bei ihren Kaufverhandlungen zu berücksichtigen.

Der Anspruch des Steuerfiskus verjährt in zehn Jahren; die Frist beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem der Anspruch auf die Steuer entstanden ist (§ 57).

Das Verwaltungsverfahren in Zuwachssteuerangelegenheiten ist — abgesehen von dem Rechtsmittel- und Strafverfahren — kosten-, gebühren- und stempelfrei[3]) (§ 56).

„Das Rechtsmittelverfahren bestimmt sich nach Landesrecht (§§ 44—46); reichsgesetzlich ist nur vorgeschrieben, daß gegen den Steuerbescheid (Zuwachssteuer- oder Feststellungsbescheid) zwei Rechtsmittel zulässig sind:

1. die Beschwerde[4]), soweit sie nicht landesrechtlich ausgeschlossen wird[5]),

1) Für die Erteilung des Bescheides ist eine Gebühr von einhalb vom Tausend des Erwerbspreises, mindestens aber von zwanzig Mark zu entrichten.

2) Der Feststellungsbescheid kann durch die gleichen Rechtsmittel angefochten werden wie der endgültige Steuerbescheid; vergl. die Ausf. über das Rechtsmittelverfahren.

3) Weitere Ausnahmen: Beanstandungsverfahren (§ 40), Erteilung eines Feststellungsbescheids (§ 47); vergl. die Ausf. auf S. 94/95.

4) Die Beschwerde ist bei der Steuerbehörde binnen Monatsfrist seit der Zustellung des Bescheides anzubringen (§ 45; A.V. §§ 34 ff.). Die Kosten fallen, wenn die Beschwerde als unbegründet zurückgewiesen wird, dem Beschwerdeführer zur Last (A.V. § 37).

5) In Preußen ist die Beschwerde durch § 2 des Ausführungsgesetzes ausgeschlossen. Als Rechtsmittel sind der Einspruch bei

2. das Verwaltungsstreitverfahren oder ein durch die Landesgesetzgebung geordnetes anderweites Verfahren vor den Verwaltungsgerichten und, wenn ein verwaltungsgerichtliches Verfahren nicht besteht oder landesrechtlich ausgeschlossen wird, der Rechtsweg"[1]).

Indem der Reichstag die Regelung des Rechtsmittelverfahrens im wesentlichen dem Landesrechte überließ, schloß er sich den Beschlüssen der Kommission an. Zwar war im Laufe der Verhandlungen geltend gemacht worden, daß der Rechtsschutz des Zensiten und die Einheitlichkeit der Rechtsprechung hierbei nicht ausreichend verbürgt seien. Es müsse, so wurde gefordert, eine Reichsinstanz in Bundesrat oder Reichsgericht geschaffen sowie dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht zwischen dem Verwaltungsstreitverfahren und dem Rechtsweg eingeräumt werden. Die Vorschläge scheiterten jedoch an dem Wunsche des Reichstags, in die Befugnisse der einzelnen Staaten so wenig wie möglich einzugreifen.

Wer die gesetzliche Pflicht zur Einreichung der Steueranmeldung und Steuererklärung (§§ 37 und 39) nicht erfüllt, unterliegt einer Geldstrafe bis zum vierfachen Betrage der Abgabe. Die gleiche Strafe trifft denjenigen, der wissentlich unrichtige Angaben macht, um eine Herabsetzung der Steuer herbeizuführen[2]). Fehlt die Absicht einer Steuerhinterziehung, so treten Ordnungsstrafen bis zu 600 ℳ ein; für sonstige Zuwiderhandlungen werden Ordnungsstrafen bis zu 150 ℳ angedroht (§§ 50—55).

---

der Veranlagungsbehörde und gegen den Einspruchsbescheid die Klage im Verwaltungsstreitverfahren zulässig.

1) Amtliche Mitteilungen Nr. 3 S. 181. Die Klage muß, sofern landesrechtliche Vorschriften nicht getroffen sind, binnen einem Monat erhoben werden. Zuständig sind ohne Rücksicht auf den Wert des Streitgegenstandes die Landgerichte und für die Entscheidung letzter Instanz das Reichsgericht (§ 46 Abs. 1 und 4).

2) Eine Bestrafung findet nicht statt, wenn der Verpflichtete vor erfolgter Strafanzeige oder bevor eine Untersuchung gegen ihn

7. Übergangsbestimmungen.

Die bisher besprochenen Vorschriften finden ihre Ergänzung in einer Reihe von Bestimmungen, deren Geltung auf die ersten Jahre nach dem Inkrafttreten des Gesetzes beschränkt bleibt. Diese Übergangsbestimmungen sollen die Schwierigkeiten und Härten abschwächen, mit denen gerade in der ersten Zeit bei dem Mangel an praktischer Erfahrung gerechnet werden mußte.

Nach der Regierungsvorlage (§ 51) sollte die Steuerpflicht sich rückwirkend auf alle nach dem 31. März 1910 eingetretenen Rechtsvorgänge erstrecken. Die Annahme einer derartigen Vorschrift hätte die Steuerbehörden vor die schwer zu bewältigende Aufgabe gestellt, unmittelbar nach dem Inkrafttreten des Reichsgesetzes weit mehr als hunderttausend Grundstücksgeschäfte[1]) zur Steuer zu veranlagen. Eine Überlastung der Behörden wäre die Folge gewesen. Auch sonst waren Weiterungen und zwar besonders für die Kassenverwaltung der Gemeinden zu befürchten. Mußten doch die bestehenden Zuwachssteuerordnungen, sofern das Reichsgesetz auf eine vor seinem Inkrafttreten liegende Zeit zurückgriff, für eben diese Zeit ihre Gültigkeit verlieren[2]); die von den Steuerpflichtigen bereits erhobenen, meist zur Gemeindekasse schon verrechneten Steuerbeträge mußten zurückgezahlt oder auf die Reichssteuer angerechnet werden[3]). Ein Vorschlag, für die ersten Monate des Etatsjahrs 1910 anstelle der

---

eingeleitet worden ist, aus freien Stücken die Erfüllung seiner Verpflichtungen nachholt oder seine Angaben berichtigt (§ 50 Abs. 3).

1) Allein in der Zeit vom 11. April 1910 bis zum 30. November 1910 sind nach einer Feststellung des Reichsschatzamts ungefähr 138000 Grundstücksgeschäfte steuerpflichtig geworden (2. Beratung des Gesetzes im Plenum 108. Sitzung v. 16. Januar 1911).

2) Vergl. die Ausf. unter 3 S. 77.

3) Entwurf § 51 Abs. 3; Gesetz § 62 Abs. 3.

Zuwachssteuer einen Zuschlag zum Umsatzstempel zu erheben, fand keine Zustimmung, sollte doch die Einführung der Zuwachssteuer gerade die Last des Umsatzstempels erleichtern. Günstiger wurde ein Antrag aufgenommen, der eine unterschiedliche Behandlung der Grundstücksgeschäfte nach der Höhe des Kaufpreises anregte; die Rückwirkung der Steuer sollte für den mit niedrigen Kaufpreisen abschließenden Grundstückshandel auf eine nur kurze Zeit beschränkt bleiben, während für die seltenen Veräußerungen hochwertigen Bodens in Übereinstimmung mit der Regierungsvorlage eine bis zum Beginn des Etatsjahrs 1910 zurückgreifende Geltung des Gesetzes unbedenklich, ja im Interesse des Steueraufkommens geboten schien. Für diesen Ausweg entschied sich die Kommission. Die rückwirkende Kraft des Gesetzes sollte mit dem 11. April 1910[1]) einsetzen, jedoch sollten alle vor dem 30. November 1910 liegenden Geschäfte, bei denen der Kaufpreis nicht mehr als 30000 ℳ für bebaute Grundstücke und nicht mehr als 10000 ℳ für unbebaute Grundstücke betragen hat, von der Steuerpflicht ausgeschlossen bleiben. Diesem Beschlusse versagte jedoch der Reichstag seine Zustimmung. Nach seiner endgültigen Entscheidung erstreckt sich die Rückwirkung des Gesetzes, und zwar ohne Rücksicht auf den Kaufpreis, nicht über den 1. Januar 1911 hinaus (§ 62). Alle vor diesem Tage liegenden Rechtsvorgänge sind der reichsgesetzlichen Besteuerung entzogen; für sie bleiben die früheren Landesgesetze und kommunalen Satzungen auch dann in Kraft, wenn das Verfahren zur Feststellung der Steuer erst nach dem Inkrafttreten des Reichsgesetzes — 1. April 1911 — zum Abschluß kommt (§ 72)[2]).

---

1) Am 11. April 1910 war der Regierungsentwurf durch den Bundesrat angenommen worden (vergl. die Ausf. auf S. 4).

2) Vergl. die Ausf. unter 3 S. 76.

Handelt es sich bei einem steuerpflichtigen Rechtsvorgang um Grundstücke, welche in der Zeit vom 1. April 1905 bis zum 31. Dezember 1910 durch eine Gesellschaft[1]) erworben worden sind, so wird der Veräußerungspreis nicht mit dem früheren Erwerbspreise, sondern mit dem gemeinen Werte des Grundstücks zur Zeit des Erwerbes verglichen, sofern der verabredete Preis den Wert um mehr als 25 v. H. übersteigt. Die Vorschrift soll einer Verschleierung[2]) des tatsächlich entstandenen Wertzuwachses, die unter der Herrschaft der meisten Gemeindezuwachssteuerordnungen mit Erfolg versucht worden war[3]), vorbeugen. Die Bestimmung tritt nach einer vom Reichstag eingefügten Vorschrift nicht in Wirkung, wenn sich aus den Umständen ergibt, daß die höhere Bemessung des Erwerbspreises eine Steuerersparung nicht bezweckt hat (§ 64).

1) Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien oder Gesellschaften und Vereinigungen der im § 3 bezeichneten Art.

2) Begründung des Entwurfes S. 32; Bericht der Kommission über die erste und zweite Lesung S. 110; Stenographischer Bericht über die 114. Sitzung des Reichstags v. 25. Januar 1911 S. 4124/26. Vergl. ferner Diefke: Die Wertzuwachssteuer; Berlin 1908 und Maklerbuch, Handbuch für den gesamten Bau-, Grundstücks- und Hypothekenverkehr 3. Aufl. Berlin 1908: Die Sorge vor einer kommunalen Zuwachsbesteuerung hat an manchen Orten dazu geführt, daß Konsortien, die Grundstücke zu einem billigen Preise erworben hatten, sie noch vor dem Inkrafttreten des Reichsgesetzes, und zwar meist mit überhoher Bewertung in eine Gesellschaft einbrachten. Dadurch wurde der Rückgriff auf einen weiter zurückliegenden Erwerbspreis verhindert; außerdem erfaßte die Zuwachssteuer nicht mehr den hohen Nutzen des Konsortiums, sondern den buchmäßig bescheideneren Gewinn der Gesellschaft. Vergl. im übrigen die Ausf. unter 1 S. 8; ferner W. Brandis: Das Zuwachssteuergesetz. Gr. Lichterfelde 1911 S. 9, sowie einen Aufsatz desselben Verfassers im Münsterischen Anzeiger Nr. 790 vom 10. November 1911.

3) Die Versuche, den Betrag der Steuer durch die geschilderten Maßnahmen herabzumindern, reichen bis nahe an die Einführung

Nach einer bereits früher besprochenen Vorschrift (§ 17 Abs. 3 und 4)[1]) wird, sofern der letzte steuerpflichtige Rechtsvorgang vor dem 1. Januar 1885 oder, vom Eintritte der Steuerpflicht gerechnet, mehr als vierzig Jahre zurückliegt, der Verkaufspreis nicht mit dem Erwerbspreise, sondern mit dem Werte verglichen, den das Grundstück am 1. Januar 1885 oder bei Beginn des vierzigjährigen Zeitraums gehabt hat. Mithin gilt für eine erst am 31. Dezember 1924 endigende Übergangszeit die Sondervorschrift, daß jeder vor dem 1. Januar 1885 entstandene Wertzuwachs steuerfrei sein soll, während mit dem 1. Januar 1925 für den Beharrungszustand der Steuer die allgemeine, den Rückgriff der Steuer auf vierzig Jahre beschränkende Vorschrift in Kraft tritt. Die Zeitgrenze des 1. Januar 1885 war bereits im Entwurfe (§ 11) vorgesehen. Hier galt sie jedoch nicht unbedingt. „Um eine unzulässige Beschränkung der Besteuerungsmöglichkeit in solchen Gemeinden oder Gemeindeverbänden zu verhüten, in denen schon vor jenem Zeitpunkt eine besondere Steigerung der Bodenpreise eingetreten"[2]) war, sollten die Gemeinden ermächtigt sein, den für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraum bereits an einem früheren Tage beginnen zu lassen (Entwurf § 12).

Die Wahl des 1. Januar 1885 als Zeitgrenze des Rückgriffs war im Reichstage nicht ohne Widerspruch geblieben. Statt des Jahres 1885 wurden die Jahre 1871, 1872, 1880, 1895 oder sogar 1900 vorgeschlagen. Anfänglich überwog der Wunsch, den Rückgriff des Gesetzes auf früher entstandene Wertsteigerungen möglichst einzuschränken; später, als dem für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraum ein immer größerer Einfluß auf die

der Zuwachssteuer in Frankfurt a. M. (1904), etwa bis zum 1. April 1905 zurück.

1) Vergl. die Ausf. unter 1 S. 19.

2) Begründung des Entwurfes S. 38.

Ermäßigung der Steuersätze eingeräumt worden war[1]), mußte die Gegenansicht an Boden gewinnen. Die Einigung erfolgte schließlich auf der mittleren Linie des Entwurfes. Dabei war die Überzeugung ausschlaggebend, daß ein Rückgriff auf weit zurückliegende Wertsteigerungen den seßhaften Grundbesitz schädige; die Gunst der Anrechnungen würde ihm nur selten, so fürchtete man, in vollem Umfange zugute kommen, da es kaum möglich sei, sämtliche Aufwendungen zahlenmäßig nachzuweisen. Anderseits sprach gegen die Wahl einer sehr nahen Zeitgrenze die Erwägung, daß hieraus nur der großstädtische Grundbesitz Nutzen ziehe; für den ländlichen Besitz glaubte der Reichstag bei der Entwicklung der Bodenpreise in den letzten Jahrzehnten — verglichen wurden insbesondere die Jahre 1885 und 1895 — keine Vorteile aus einer Beschränkung des Rückgriffs erwarten zu dürfen. Offen blieb die Frage, welche Zeitgrenze für die Praxis des Steuerverfahrens am zweckmäßigsten sei. Je näher sie lag, desto mehr war das Steuerverfahren auf umständliche Wertschätzungen angewiesen; je weiter sie gesteckt wurde, desto schwieriger mußte die Aufgabe werden, die für die Steuerberechnung maßgebenden Tatsachen nachträglich festzustellen. Auch diese Erwägungen sprachen für eine Einigung auf mittlerer Linie, für die Wahl des 1. Januar 1885 als der äußersten Zeitgrenze des Rückgriffs. Das den Gemeinden in der Regierungsvorlage zugestandene Recht, den Beginn des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums auf einen noch weiter zurückliegenden Tag festzusetzen, wurde vom Reichstag abgelehnt.

Die Regierung hatte, wie bereits früher geschildert worden ist[2]), in der Frage, ob bei Grundstücken, deren Ertrag die übliche Verzinsung des Erwerbspreises nicht

1) Vergl. die Ausf. unter 2 S. 49 ff.
2) Vergl. die Ausf. unter 1 S. 35 ff.

erreicht hat, der Fehlbetrag von dem steuerpflichtigen Wertzuwachs abzuziehen sei, im allgemeinen einen ablehnenden Standpunkt eingenommen. „Wer seinen Grundbesitz der bestimmungsgemäßen Verwendung nicht zuführt", so führte die Begründung ihres Entwurfes[1]) aus, „kann irgendwelche Vergünstigungen jedenfalls nur insoweit beanspruchen, als das Grundstück zur Bebauung oder anderweiten irgendwie einträglichen Benutzung sich nicht eignet und zu einer Zeit erworben worden ist, zu der die Gestaltung der Reichsabgabe nicht bekannt war, und deren Betrag bei der Bewertung des Grundstücks nicht in Rechnung gestellt werden konnte. .... Deshalb ist abgesehen von der dauernden Zulassung eines Zinsabzugs für den Fall der baulichen Erschließung eines Grundstücks (§ 15 Ziffer 4) für eine Übergangszeit von vier Jahren allgemein bei der ersten Besteuerung unbebauter Grundstücke die Zinsanrechnung mit der Maßgabe zugebilligt worden, daß Erträge der Zwischenzeit abzuziehen sind (§ 53). Der Zinsabzug ist in beiden Fällen auf die Höchstdauer von 6 Jahren beschränkt, um zu verhindern, daß die Vergünstigung den Zwecken des spekulativen Grundstückshandels dienstbar wird."

Die für den Beharrungszustand der Steuer vorgesehene Regelung — Zulassung eines Zinsabzugs für den Fall der baulichen Erschließung eines Grundstücks — war, um auch hier auf frühere Ausführungen zurückzukommen, vom Reichstage weiter ausgebaut worden. Der Abzug des Minderertrags sollte, allerdings unter Herabsetzung des Zinsfußes von vier auf drei v. H., nicht bis zu sechs, sondern bis zu fünfzehn Jahren gewährt werden; im übrigen sollte es gleichgültig sein, ob das Grundstück in bebautem oder in unbebautem Zustande weiterveräußert würde (§ 22 Ziffer 2). Nach dieser Erweiterung der allgemeinen Vorschriften hielt der

1) Begründung des Entwurfes S. 21.

Reichstag eine Sonderbegünstigung der Übergangszeit für entbehrlich. Damit fielen der Vorschlag des Entwurfes (§ 53) sowie eine noch weitergehende Anregung, welche für die Steuerfälle der ersten Jahre eine Anrechnung der Zinsen bis zu fünfundzwanzig Jahren forderte. Die Begründung dieses Antrages, die einen derart langen Zeitraum als notwendig bezeichnete, um den städtischen Landgesellschaften die Abwicklung der eingegangenen, oft ohne Schuld verzögerten Geschäfte zu erleichtern, vermochte nicht zu überzeugen.

Der Wunsch, für die Übergangszeit eine Ermäßigung der tarifmäßigen Steuersätze zu erreichen, knüpfte an den Kommissionsbeschluß an, die Steuer für jedes vollendete Jahr der Besitzdauer um 1 v. H. ihres Betrages zu kürzen. Während der ersten fünfzehn Jahre nach dem Inkrafttreten des Gesetzes sollte sich im Falle der ersten Besteuerung des Wertzuwachses der tarifmäßige Steuerbetrag für jedes Jahr der Besitzdauer nicht um 1, sondern um $1^1/_2$ v. H. ermäßigen. Der Antrag wurde damit begründet, daß die im Gesetze zugelassenen Anrechnungen dem Steuerpflichtigen nur selten in vollem Umfange zugute kommen würden, da eine nachträgliche Feststellung aller vor der Veröffentlichung des Gesetzes gemachten Aufwendungen kaum möglich sei. Eine Entschädigung sei auch dafür billig, daß die nachträgliche Besteuerung des Wertzuwachses die beim Erwerbe des Grundstücks aufgestellten Berechnungen durchkreuze. Die Anwendung des beschlossenen Steuertarifs gefährde, so wurde in Wiederaufnahme früherer Streitfragen geltend gemacht, den mit geringem Kapital arbeitenden Grundstückshandel, da hier der Wertzuwachs des Bodens nicht selten schon vor der Veräußerung durch Hypotheken soweit aufgezehrt sei, daß die Anzahlung des Erwerbers nicht einmal zur Deckung der Zuwachssteuer ausreiche. Indem das Gesetz den Wettbewerb des Kleinhandels künstlich ausschalte, fördere es

im Gegensatze zu seinen sozialen Aufgaben die Zusammenfassung des Grundstückshandels in den Händen des Großkapitals. Dieser Entwicklung könne allein eine Ermäßigung der Steuer vorbeugen, vorausgesetzt, daß sie dauernd oder doch mindestens für eine auf viele Jahre berechnete Übergangszeit in Wirkung trete.

Die Mehrheit der Kommission schloß sich diesen Ausführungen nicht an; im Gegenteil teilte sie die Sorge der Regierung, daß eine zu reiche Begünstigung der Übergangszeit in den ersten Jahren zu einer Zurückhaltung des Bodens, am Schlusse der Frist aber zu einer ungesunden Überschwemmung des Grundstücksmarktes führen werde. Die Anregung wurde trotz ihrer Ablehnung durch die Kommission im Plenum des Reichstags, hier allerdings in geänderter Form, wieder aufgenommen. Diesmal wurden die Interessen des langjährigen Besitzes in den Vordergrund gestellt und deren Schonung gefordert. Die grundsätzliche Billigung dieses Zieles rettete den Antrag; sie führte zu der Vorschrift, daß bei Grundstücken, die vor dem 1. Januar 1900 erworben waren, die Steuer sich für jedes Jahr der Besitzdauer bis zum 1. Januar 1911 nicht um 1, sondern um $1^1/_2$ v. H. ihres Betrages ermäßigen soll (§ 28 Abs. 2)[1]. Von vornherein galt die Vorschrift nur als Notbehelf. Der Reichstag verhehlte sich nicht, daß die Vorschrift nur bis zum Jahre 1925 die Ständigkeit des Besitzes fördere, daß sie später den entgegengesetzten Erfolg auslöse, „eine Prämie auf die Unseßhaftigkeit" gewähre, da der Eigentümer eines vor dem 1. Januar 1885 erworbenen Grundstücks mit jedem auf den 1. Januar 1925 folgenden Jahre ein mit einem Steuernachlaß von $1^1/_2$ v. H. bewertetes Jahr verliere und dafür ein nur mit 1 v. H. bewertetes Jahr eintausche. Hier Wandel zu schaffen, glaubte der Reichstag einer späteren Reform des Gesetzes überlassen zu dürfen.

1) Vergl. die Ausf. unter 2 S. 67.

Bei dem Übergang eines gemeinschaftlichen Grundstücks an einen Mitberechtigten unterscheidet das Gesetz[1]) zwischen einem steuerpflichtigen (§ 25) und einem steuerfreien (§ 7) Erwerbe. Für die Berechnung des Wertzuwachses bei der späteren Veräußerung des Grundstücks ist diese Unterscheidung insofern von Bedeutung, als

a) im Falle des § 25 der Wertzuwachs, welcher für die Anteile der früheren Mitberechtigten seit der Auflösung der Gesellschaft eingetreten ist, und derjenige Wertzuwachs, den der ursprüngliche Anteil des späteren Alleineigentümers seit dem Erwerbe des gemeinschaftlichen Grundstücks erfahren hat, gesondert versteuert werden, während

b) im Falle des § 7 die Steuerveranlagung hinsichtlich aller Anteile bis zum letzten steuerpflichtigen Rechtsvorgange zurückgreift.

Danach dürfen, sofern das Grundstück bei einer Erbauseinandersetzung § 7 Ziffer 3 erworben worden ist, die an die Miterben gezahlten Abfindungen bei der Ermittlung des Wertzuwachses nicht abgezogen werden. Dem Bedenken, daß der übernehmende Erbe, der den bei Lebzeiten des Erblassers eingetretenen Wertzuwachs später allein zu versteuern habe, schlechter gestellt sei als seine Miterben, war in den Verhandlungen u. a. mit dem Hinweise begegnet worden[2]), daß der Erwerber sich hinsichtlich seiner späteren Steuerverpflichtungen mit den übrigen Erben auseinandersetzen könne. Diese Möglichkeit entfiel, soweit die Erbauseinandersetzung vor dem 1. Januar 1911, also zu einer Zeit stattgefunden hatte, in der die reichsgesetzlichen Vorschriften noch nicht bekannt waren. Dieser Erwägung trug der Reichstag durch den Erlaß besonderer Übergangsbestimmungen Rechnung. Die Steuerpflicht bleibt, sofern ein Grundstück vor dem 1. Januar 1911 bei einer Aus-

1) Vergl. die Ausf. unter 1 S. 11 und S. 46.

2) Vergl. die näheren Ausf. unter 1 S. 13.

einandersetzung gemäß § 7 Ziffer 3[1]) erworben worden ist, für die Zeit vor der Auseinandersetzung auf den Anteil des Erwerbers beschränkt. Die Vorschrift findet entsprechende Anwendung, wenn die Zuweisung eines Grundstücks an einen Erben unter Anrechnung auf den Erbteil auf letztwilliger Verfügung von Todes wegen beruht und der Erbfall vor dem 1. Januar 1911 eingetreten ist. Hat einer von mehreren Abkömmlingen ein Grundstück gemäß § 7 Ziffer 4[2]) von seinen Eltern, Großeltern oder Voreltern vor dem 1. Januar 1911 gegen Entgelt erworben, so bleibt für die Zeit vor dem Erwerbe die Steuerpflicht auf den Anteil beschränkt, der dem Erwerber als gesetzliches Erbteil ohnehin zugefallen sein würde. Ist von dem Anteile des Erwerbers für die Zeit vor dem 1. Januar 1911 eine Zuwachssteuer bereits entrichtet, so wird ihr Betrag auf die nach dem Reichsgesetze zu entrichtende Abgabe angerechnet (§ 65)[3]).

---

1) Erwerb auf Grund von Verträgen, die zwischen Miterben oder Teilnehmern an einer ehelichen oder fortgesetzten Gütergemeinschaft zum Zwecke einer Teilung der zum Nachlaß oder zum Gesamtgute gehörenden Gegenstände abgeschlossen werden; vergl. die Ausf. unter 1 S. 11.

2) Vergl. die Ausf. unter 1 S. 11.

3) Beispiel (aus Becher-Henneberg: Das Zuwachssteuergesetz. Berlin 1911. S. 181):

1. Preis für den Erwerb eines Grundstücks seitens des Erblassers am 1. April 1895		60000 ℳ
2. Betrag, den C seinen Miterben A und B für Überlassung des Grundstücks am 1. Juli 1909 gezahlt hat		60000 „
3. Veräußerungspreis, den C von X am 1. Juli 1915 erhalten hat		120000 „
4. C versteuert		
a) Anteil C Erwerbspreis	20000 ℳ	
Veräußerungspreis . .	40000 „	
Wertzuwachs	20000 ℳ	für 1895 bis 1915.

In den Verhandlungen wurde ferner ein Antrag wieder aufgenommen, der bereits bei der Beratung des § 7 gestellt, hier aber abgelehnt worden war. Wenigstens für die ersten Jahre nach dem Inkrafttreten des Gesetzes sollte die Steuerveranlagung auf einen Rückgriff bis zum letzten steuerpflichtigen Rechtsvorgange verzichten und sich damit begnügen, den Veräußerungspreis mit dem Werte des Grundstücks zur Zeit des steuerfreien Rechtsvorgangs zu vergleichen. Der Antrag fand jedoch auch in dieser Fassung keine Zustimmung.

Die Vorschriften über die Haftung dritter Personen (§§ 29 Abs. 2 und 32 Abs. 1 und 2) haben im Gegensatze zu den Vorschriften über die Steuerpflicht, deren Geltung nach früheren Ausführungen bis zum 1. Januar 1911 zurückgreift, keine rückwirkende Kraft. Danach besteht, wenn die Übereignung oder das sie begründende Rechtsgeschäft vor dem 1. April 1911 liegt, eine Haftpflicht weder für den Erwerber (§ 62 Abs. 1, 2. Satz) noch für die Zwischenveräußerer (§ 32 Abs. 3).

Nach der Regierungsvorlage sollten die Gemeinden und Gemeindeverbände, in denen eine Zuwachssteuer am 1. April 1909 in Geltung war, für die ersten fünf Jahre

---

b) ferner für die übernommenen Anteile

Erwerbspreis	60000 ℳ	
Veräußerungspreis . .	80000 „	
Wertzuwachs	20000 ℳ	für 1909 bis 1915.

Die Anwendung des § 65 soll dem gesetzgeberischen Grundgedanken nach eine Vergünstigung bedeuten, führt aber zu einer für den Steuerpflichtigen ungünstigen Berechnung, wenn dieser das Grundstück zu einem wesentlich niedrigeren Preise übernommen hat, als der Erblasser für den Erwerb des Grundstücks gezahlt hat (Amtliche Mitteilungen 2. Jahrg. Nr. 2 S. 20/21).

eine etwaige Einbuße an dem bis dahin erzielten Durchschnittsertrage der Steuer von Reichswegen erstattet erhalten (Entwurf § 49 Abs. 3)[1]). Die Kommission zog den Kreis der zu entschädigenden Gemeinden weiter; der Anspruch auf Entschädigung sollte nicht davon abhängig sein, daß die Zuwachssteuer am 1. April 1909 „in Geltung" war; es sollte genügen, wenn die Steuer vor dem 1. April 1909 durch die Gemeindebehörde beschlossen, oder die Satzung vor dem 12. April 1910 mit Wirkung über den 1. April 1909 zurück in Kraft getreten war. Eine noch weitergehende Anregung, nämlich alle Gemeinden, deren Steuerordnung vor dem 12. April 1910 in Geltung war, für ihren Steuerausfall zu entschädigen, wurde abgelehnt. Die Kommission befürchtete, daß der Reichsfiskus dadurch zu sehr belastet würde; auch schien es unbillig, daß diejenigen Gemeinden, die ohne Rücksicht auf die in Aussicht stehende reichsgesetzliche Regelung sich noch in letzter Stunde zur Einführung einer Zuwachssteuer entschlossen hatten, vor den anderen bevorzugt sein sollten, die freiwillig oder gezwungen hiervon abgesehen hatten. Der Beschluß der Kommission fand die Zustimmung des Reichstags, nur wurde die Frist, bis zu welcher ein Beschluß der Gemeindebehörde über die Einführung der Zuwachssteuer erfolgt sein mußte, nicht auf den 12. April 1910, sondern auf den 1. Januar 1911 festgesetzt. Danach steht der Anspruch auf Entschädigung allen Gemeinden und Gemeindeverbänden zu, in denen eine Zuwachssteuer vor dem 1. Januar 1911 in Kraft getreten

1) Nach § 90 des Reichsstempelgesetzes vom 15. Juli 1909 (Reichsgesetzbl. S. 856) sollte „denjenigen Gemeinden und Gemeindeverbänden, in denen eine Zuwachssteuer am 1. April 1909 in Geltung war, der bis zu diesem Zeitpunkt erreichte jährliche Durchschnittsertrag dieser Abgabe für einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren nach dem Inkrafttreten der Reichsabgabe belassen" werden.

war, vorausgesetzt, daß ihre Satzung entweder bereits vor dem 1. April 1909 durch die Gemeindebehörde beschlossen war oder über diesen Tag zurück Geltung hatte. Unter den genannten Voraussetzungen wird den Gemeinden, deren Anteil am Ertrage der Zuwachssteuer gemäß § 58 (40 v. H.; die Gemeindezuschläge bleiben unberücksichtigt) den Durchschnittsertrag[1]) der früheren Jahre nicht erreicht, bis zum 1. April 1915 der Unterschied aus dem auf das Reich entfallenden Anteil an dem in der Gemeinde aufgekommenen Ertrage[2]) zugewiesen. Von dem nach Abzug der Entschädigung verbleibenden Restbetrage des gesamten Steueraufkommens fallen dem Reiche fünf Sechstel, dem Bundesstaat ein Sechstel zu. Die Gemeinden erhalten danach bis zum 1. April 1915 ihr früheres Steueraufkommen verbürgt, zum andern sind sie in der Lage, den Steuerertrag durch selbständige Zuschläge (§ 59)[3]) zu erhöhen (§ 60 Abs. 1).

Gegen diese für den Reichsfiskus wenig günstige Regelung der Entschädigungsfrage war in den Kommissionsverhandlungen eingewendet worden, daß sie, zumal bei sinkenden Bodenpreisen, das Reich finanziell überlaste; es sei zu berücksichtigen, daß der Gesamtertrag der Reichszuwachssteuer ohnehin durch die zahlreichen Abschwächungen der Regierungsvorlage wesentlich herabgedrückt sei. Zur Sicherstellung der Reichsfinanzen wurde angeregt, noch einen zweiten Weg für die Entschädigung der Gemeinden offen zu halten. Eine Abfindung der Gemeinden sollte auch in der Weise stattfinden dürfen, daß die Geltung der Gemeindesteuerordnungen bis zum 1. April 1915 ausgedehnt und das

1) Die Festsetzung des Durchschnittsertrags erfolgt durch den Bundesrat (§ 60 Abs. 3). Näheres hierüber in den Amtlichen Mitteilungen 2. Jahrg. Nr. 2 S. 13/14.

2) Die Entschädigung ist mithin nach oben durch den Betrag des Reichsanteils begrenzt.

3) Vergl. die Ausf. unter 5 S. 91.

Steueraufkommen bis zur Höhe des früheren Durchschnittsertrags den Gemeinden, mit dem überschießenden Betrage dem Reiche zugewiesen würde. Die Wahl zwischen beiden Möglichkeiten der Entschädigung sollte dem Reichskanzler zustehen. Der Vorschlag wurde im Plenum des Reichstags angenommen[1]). Der Vorschrift wurden jedoch die Worte „auf Antrag" hinzugefügt. Die Wiedereinsetzung der Gemeindesteuerordnungen steht danach nicht einseitig in der Entscheidung des Reichskanzlers, sondern bleibt — im Widerspruche zu dem Ausgangspunkte der Vorschrift — von dem Antrage der Gemeinden abhängig (§ 60 Abs. 2).

8. Änderungen des Reichsstempelgesetzes

vom 15. Juli 1909 (Reichs-Gesetzblatt S. 833).

Der § 90 des Reichsstempelgesetzes vom 15. Juli 1909 bestimmt:

„Bis zum 1. April 1912 soll eine Reichsabgabe von der unverdienten Wertsteigerung bei Grundstücken (Zuwachssteuer) eingeführt werden, welche so zu bemessen ist, daß sie einen Jahresertrag von mindestens 20 Millionen Mark erwarten läßt. ... Bis zum Inkrafttreten dieses Gesetzes wird zu der in Tarifnummer 11 vorgesehenen Abgabe ein Zuschlag von einhundert vom Hundert erhoben. Nach dem Inkrafttreten des Gesetzes wird der Steuersatz in Tarifnummer 11 von sechs zu sechs Jahren durch den Bundesrat einer Nachprüfung unterzogen. Übersteigt innerhalb des sechsjährigen Zeitraums der durchschnittliche Jahresertrag der Zuwachssteuer den Betrag von 20 Millionen, so ist der Steuersatz in Tarifnummer 11 mit Wirkung

1) Soweit die kommunalen Steuerordnungen in Geltung bleiben, fällt eine Beteiligung des Staates am Ertrage der Zuwachssteuer aus.

vom Beginne des der Feststellung folgenden Rechnungsjahrs für die folgenden sechs Jahre nach näherer Bestimmung des Bundesrats entsprechend herabzusetzen."

Der Reichsumsatzstempel für Grundstücksübertragungen sollte danach bis zum Inkrafttreten des Zuwachssteuergesetzes $^2/_3$ v. H. betragen, sich nach dem Inkrafttreten des Gesetzes auf die Hälfte ermäßigen und später, sofern der durchschnittliche Jahresertrag der Zuwachssteuer den Betrag von 20 Millionen Mark überstieg, noch weiter herabgesetzt werden. In Übereinstimmung hiermit war die für den gebundenen Besitz zum Ausgleiche des Umsatzstempels eingeführte, in Zeitabschnitten von dreißig Jahren fällige Abgabe, das „Steueräquivalent", (§ 89 a. a. O.)[1] für die Zeit vor dem Inkrafttreten des Zuwachssteuergesetzes auf $^2/_3$, für die Zeit nachher auf $^1/_3$ v. H. des Grundstückswertes festgesetzt worden; auch sollte ebenso wie bei der Besitzwechselabgabe eine weitere Ermäßigung des Steuersatzes eintreten, sobald der Ertrag der Reichszuwachssteuer die Summe von 20 Millionen Mark überstieg.

Abweichend von diesen Vorschriften forderte der Entwurf des Zuwachssteuergesetzes (§ 56), den doppelten Steuersatz — $^2/_3$ v. H. des Kaufpreises oder Ertrags-

1) „Von einem Grundstücke, das auf Grund der landesgesetzlichen Vorschriften über Familienfideikommisse, Lehn- und Stammgüter (Artikel 59 des Einführungsgesetzes zum Bürgerlichen Gesetzbuche) gebunden ist, ist im voraus in Zeitabschnitten von dreißig Jahren eine Abgabe von $^1/_3$ vom Hundert des zur Zeit der Fälligkeit nach den Bestimmungen des § 16 des Erbschaftssteuergesetzes vom 3. Juni 1906 (Reichsgesetzbl. S. 620) zu ermittelnden Wertes zu entrichten.

Bis zum Inkrafttreten des Reichsgesetzes über die Erhebung einer Zuwachssteuer wird zu der in Abs. 1 vorgesehenen Abgabe ein Zuschlag von einhundert vom Hundert erhoben.

Die Vorschriften des Abs. 4 Satz 2 und 3 des § 90 dieses Gesetzes (sc. Nachprüfung und Ermäßigung des Steuersatzes bei steigendem Zuwachssteuerertrage) finden entsprechende Anwendung."

wertes — auch nach dem Inkrafttreten des Zuwachssteuergesetzes beizubehalten, und zwar bei Grundstücksübertragungen für eine Übergangszeit, für den gebundenen Besitz dagegen als ständige Einrichtung. Für den Grundstücksverkehr sollte der doppelte Stempelsatz solange in Geltung bleiben, als nach dem Durchschnitte der vorhergehenden beiden Rechnungsjahre der jährliche Anteil des Reiches am Ertrage der Zuwachssteuer den Betrag von 25 Millionen Mark nicht erreichte; erst mit dem 1. Juli des Jahres, in welchem diese Voraussetzung eintritt, frühestens jedoch am 1. Juli 1914, sollte der tarifmäßige Satz — $^1/_3$ v. H. des Kaufpreises — in Kraft treten. Eine „entsprechende" Ermäßigung der Abgabe war für den Fall vorgesehen, daß auch weiterhin der durchschnittliche Jahresanteil des Reiches am Ertrage der Zuwachssteuer den Betrag von 25 Millionen Mark — im Durchschnitte von sechs Jahren gerechnet — überstieg. Die Forderung der Regierung stützte sich auf die Erwägung, daß der Ertrag der Zuwachssteuer „bei dem Mangel an statistischem Material völlig ungewiß" sei; jedenfalls erscheine es „nicht ausgeschlossen, daß der Anteil des Reichs am Ertrage der Zuwachssteuer in den ersten Jahren hinter dem Betrage zurückbleibe, der aus dem Zuschlage zur Grundwechselabgabe erzielt werde" (25 Millionen). „Ein Einnahmeausfall aber," so führte die Begründung des Entwurfes weiter aus[1]), „muß der Gesundung der Reichsfinanzen um so mehr entgegenwirken, als gerade in den Jahren 1911 bis 1913 an die Reichskasse besondere Anforderungen zu stellen sind. .... Unter diesen Umständen ist vom Standpunkt einer vorsorglichen Finanzgebarung die derzeitige Einführung der Zuwachssteuer davon abhängig zu machen, daß der Zuschlag zur Abgabe der Tarifnummer 11 des Reichsstempelgesetzes wenigstens für eine Übergangszeit bestehen bleibt."

1) Begründung des Entwurfes S. 19.

„Die dauernde Beibehaltung des Zuschlags wird für den gebundenen Besitz vorgeschlagen, da insoweit die Einführung einer Zuwachsabgabe nicht angängig erscheint, wenn das Gesetz in dem durch den Begriff dieser Steuergattung gegebenen Rahmen gehalten werden soll"; mit anderen Worten, das auf $^2/_3$ v. H. erhöhte Steueräquivalent sollte bestehen bleiben und zwar mit dem einen Drittel die Besitzwechselabgabe, mit dem anderen die Zuwachssteuer ausgleichen.

Die Vorschläge der Regierung stießen in der Kommission auf Widerspruch. Insbesondere wurde bemängelt, daß der doppelte Stempelsatz auch dann über den 1. Juli 1914 hinaus in Geltung bleiben solle, wenn der Anteil des Reiches am Ertrage der Zuwachssteuer nur wenig hinter dem Betrage von 25 Millionen Mark zurückbleibe. Zuwachssteuer und Zuschlag zur Besitzwechselabgabe dürften nach den Motiven des Reichsstempelgesetzes nicht nebeneinander bestehen; die Erhöhung des Umsatzstempels müsse entweder nach dem Inkrafttreten der Zuwachssteuer aufgehoben oder bei der Veranlagung der Zuwachssteuer durch Abzüge ausgeglichen werden. Überdies sei die Reichszuwachssteuer nicht dazu bestimmt, die Einnahmen des Reiches zu vermehren; sie habe lediglich die Mittel aufzubringen, um die Entlastung des gewinnlosen Umsatzes ohne Inanspruchnahme des Reiches durchzuführen. Demgegenüber betonte der Reichsschatzsekretär, daß die Lage der Reichsfinanzen keinen Anlaß gäbe, ängstlich jeden Vorteil für den Reichshaushalt auszuschließen. In den ersten Jahren dürften die Entschädigungen der Gemeinden den Reichsanteil aufzehren; auch für später sei nach den Abschwächungen der Regierungsvorlage[1]) ein höherer Ertrag als 25 Millionen für das Reich kaum zu erwarten.

1) Der Einnahmeausfall wurde vom Reichsschatzamt auf 50 bis 60 v. H. des Steueraufkommens geschätzt.

Während der Widerspruch gegen die Vorschläge des Entwurfes in der Kommission bei der ersten und zweiten Lesung sich durchzusetzen vermochte[1]), fiel in der dritten Lesung der Kommission die Entscheidung zugunsten der Regierung. Der Zuschlag zur Grundwechselabgabe wurde bis zum 30. Juni 1914 beibehalten; nach diesem Termin sollte er allerdings endgültig, also auch dann wegfallen, wenn der Anteil des Reiches am Ertrage der Zuwachssteuer den Betrag von 25 Millionen Mark nicht erreichte.

Das gleiche Schicksal hatten die Vorschriften des Entwurfes über die Ausgleichbesteuerung des gebundenen Besitzes; auch sie wurden von der Kommission in den ersten beiden Lesungen abgelehnt, in der dritten aber angenommen. Die Einschränkung, daß die Verdoppelung der Äquivalentabgabe nur bis zum Inkrafttreten des Zuwachssteuergesetzes gelten sollte (§ 89 des Reichsstempelgesetzes Abs. 6), wurde aufgehoben. Der auf $^2/_3$ v. H. des Grundstückswertes erhöhte Tarifsatz sollte mit der einen Hälfte den Umsatzstempel, mit der anderen — dem früheren Zuschlage — die Zuwachssteuer ersetzen. Beide Teile des Steueräquivalents wurden, um diese Absicht noch schärfer hervortreten zu lassen, in verschiedenen Paragraphen — § 56 Nr. 1 (56a) und § 54a — behandelt. „Die gesonderte Behandlung des die Zuwachssteuer ersetzenden Drittels vom Hundert in § 54a" sollte,

---

1) § 56 (nach dem Beschlusse der Kommission in zweiter Lesung). Das Reichsstempelgesetz vom 15. Juli 1909 (Reichsgesetzbl. S. 833) wird dahin geändert:

.... an die Stelle des § 90 treten folgende Vorschriften:

Bei Veräußerungen, die in die Zeit vom 12. April 1910 bis 31. März 1912 fallen, wird zu der in Tarifnummer 11 vorgesehenen Abgabe ein Zuschlag bis zu einhundert vom Hundert dieser Abgabe insoweit erhoben, als sich in dem gegebenen Falle nicht eine Zuwachssteuer in Höhe von einhundert vom Hundert der in Tarifnummer 11 vorgesehenen Abgabe ergibt.

so wurde erläuternd ausgeführt[1]), „die Folge haben, daß hierauf die Bestimmungen des Zuwachssteuergesetzes soweit als möglich entsprechende Anwendung zu finden hätten, insbesondere also, daß die Gemeinden oder Gemeindeverbände an diesem einen Drittel den gleichen Anteil erhalten sollten, wie er ihnen . . . an der Zuwachssteuer selbst zustehe."

Die Beschlüsse der Kommission wurden, insoweit sie die Besitzwechselabgabe betrafen, im Plenum des Reichstags angenommen. Nach der endgültigen Fassung des Gesetzes wird mithin bei Veräußerungen, welche in die Zeit bis zum 30. Juni 1914 fallen, zu der in Tarifnummer 11 vorgesehenen Abgabe von $^1/_3$ v. H. des Kaufpreises ein Zuschlag von einhundert vom Hundert erhoben. Nach dem 30. Juni 1914 wird der Steuersatz in Tarifnummer 11 von drei zu drei Jahren durch den Bundesrat einer Nachprüfung unterzogen. Übersteigt innerhalb des dreijährigen Zeitraums der durchschnittliche Jahresanteil des Reiches am Ertrage der Zuwachssteuer den Betrag von 25 Millionen Mark, so ist der Steuersatz in Tarifnummer 11 für die folgenden drei Jahre nach näherer Bestimmung des Bundesrats entsprechend herabzusetzen (§ 69).

Die Besteuerung des gebundenen Besitzes wurde dagegen abweichend von den Beschlüssen der Kommission geregelt. Im Plenum überwog die Auffassung, daß die Erhöhung des Steueräquivalents mit der Einführung der Reichszuwachssteuer ihre Berechtigung verliere. Nur für eine Übergangszeit — 1. Oktober 1909 bis 30. Juni 1914 — wurde die Beibehaltung des Zuschlages genehmigt (§ 68)[2]).

---

1) Bericht der Kommission über die 3. Lesung S. 67/68.

2) Im weiteren wurden, zum Teil bereits in den Lesungen der Kommission, folgende Änderungen des § 89 des Reichsstempelgesetzes beschlossen:

a) das Steueräquivalent trifft nicht nur Familienfideikommisse, Lehn- und Stammgüter (Art. 59 des EG zum BGB),

Die Vorschrift, daß der Steuersatz der Tarifnummer 11 bei einer günstigen Entwicklung des Zuwachssteuerertrags später entsprechend herabgesetzt werden soll, gilt sinngemäß auch für die Besteuerung des gebundenen Besitzes (§ 69 Abs. 3).

Im weiteren wurden folgende Änderungen des Reichsstempelgesetzes beschlossen:

1. die Forderung einer Sicherheitsleistung für den Reichsstempel — früher obligatorisch (§ 85 Abs. 3) — wird dem Ermessen des Gerichtes überlassen (§ 67);
2. Stempelabgaben unter fünfzig Pfennig werden nicht erhoben; höhere Beträge werden nach oben abgerundet, und zwar bis fünf Mark auf einen durch zehn, über fünf Mark auf einen durch fünfzig teilbaren Betrag (§ 71);
3. die Befreiungsvorschrift am Schlusse der Tarifnummer 11 wird den Vorschriften des Zuwachssteuergesetzes angepaßt.[1]) Die Besitzwechselabgabe wird aufgehoben für Eigentumsveränderungen, die aus Gründen des öffentlichen Wohles gefordert werden, und denen sich zu unterwerfen die Beteiligten gesetzlich verpflichtet sind (§ 70).

---

sondern — mit Ausnahme des dem Landesfürsten und der Landesfürstin gehörigen Besitzes — alle Grundstücke, die auf Grund von Vorschriften gebunden sind, welche nach den Art. 57—59 a.a.O. von den Vorschriften des BGB unberührt bleiben;

b) die Abgabe, welche früher mit $^1/_3$ v. H. des Wertes in Zeitabschnitten von 30 Jahren im voraus erhoben wurden, wird künftig alljährlich in Höhe von $^1/_{90}$ v. H. des Wertes erhoben — Vorteil ersparter Zinsen — (§ 68).

1) Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung müssen der Eigenart beider Steuern entsprechend für den Umsatzstempel in der Person des Erwerbers — der Umsatzstempel zählt zu den Kosten, die nach § 449 BGB der Käufer zu tragen hat —, für die Zuwachssteuer in der Person des Veräußerers begründet sein.

Der Abschluß der Beratungen ließ noch einmal den Streit der Finanzreform von 1909 aufleben. Ein Antrag begrüßte die Annahme des Gesetzes als eine willkommene Gelegenheit, das in weiten Volkskreisen unbeliebte Zündwarensteuergesetz vom 15. Juli 1909 aufzuheben, vermochte jedoch, von seinen Gegnern als „Agitationsantrag" angegriffen, keine Mehrheit zn gewinnen.

Zweiter Teil

Das Problem der Wertzuwachssteuer

Unter den verschiedenen Begründungen der Wertzuwachssteuer gebührt der Beweisführung Adolf Wagners[1]) das Verdienst, die meisten zur Rechtfertigung der Abgabe verwertbaren Gesichtspunkte zusammenzufassen. Eine Würdigung der Anregungen Adolf Wagners gestattet, gleichzeitig zu den Begründungen der späteren Literatur, die weniger neue Richtlinien, als ein bald zustimmendes, bald ablehnendes Urteil bringt, Stellung zu nehmen. Allerdings wird damit der Untersuchung die Aufgabe gestellt, nicht nur auf diejenigen Thesen einzugehen, mit denen Adolf Wagner „die Besteuerung des Erwerbs durch Anfall und durch Wertzuwachs ohne eigene persönliche wirtschaftliche Leistung (Spiel-, Konjunkturengewinns- und Erbschaftsbesteuerung)"[2]) verteidigt, sondern in großen Umrissen die Grundlage zu umzeichnen, auf der das Steuersystem Adolf Wagners sich in großzügiger Geschlossenheit aufbaut.

Adolf Wagner stellt neben den „rein finanziellen" nächsten Zweck der Steuer als eines technischen Mittels zur Deckung des Finanzbedarfs ein zweites, ein „sozialpolitisches" Ziel: die Aufgabe, regelnd in die Verteilung

---

1) Adolf Wagner: Finanzwissenschaft. 2. Teil Theorie der Besteuerung. Gebührenlehre und allgemeine Steuerlehre. 2. Aufl. Leipzig 1890. Grundlegung der politischen Ökonomie. 2. Teil Volkswirtschaft und Recht, besonders Vermögensrecht. Buch 1—3, 3. Aufl. Leipzig 1894.

2) Adolf Wagner: Finanzwissenschaft (in den folgenden Fußnoten abgekürzt: F. W.) 3. Abschnitt §§ 232 ff.

des Volkseinkommens und Volksvermögens sowie in die Verwendung des Einzeleinkommens und Einzelvermögens einzugreifen. Eine Steuer ist als eine „rein finanzielle" oder als eine „sozialpolitische" Maßregel „begründet", wenn ihre Einführung zur Lösung einer dieser Aufgaben für erforderlich gilt. Als oberste Grundsätze der Besteuerung gelten[1]) volkswirtschaftliche und sittliche Prinzipien mit dem Endziele, die Steuerlast im Volke so zu verteilen, wie es dem Nutzen der Gemeinwirtschaft und der Gerechtigkeit gegen die Einzelwirtschaft am besten entspricht.

Die Grundsätze der Gerechtigkeit, so führt Adolf Wagner weiter aus, stehen nicht fest; ihr Inhalt ist nicht unwandelbar; sie werden — örtlich und zeitlich — durch die Kultur des Volkes bedingt. Mit dem Begriffe der persönlichen Freiheit und staatsbürgerlichen Gleichheit sind in der heutigen Kultur- und Rechtsperiode die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit als Axiome der Gerechtigkeit gegeben. Wird die sozialpolitische Aufgabe des Steuersystems anerkannt, so verliert das Postulat der Allgemeinheit seine wörtliche Bedeutung. Das Gleiche gilt für den Grundsatz der Gleichmäßigkeit; er steht, sobald seine wörtliche Auslegung als „gleiche Verhältnismäßigkeit der Steuer zum Einkommen" aufgegeben wird, der Forderung nicht mehr entgegen, den Anspruch der Steuer nicht nur nach der Höhe des Einkommens, sondern auch nach der Art seines Ursprunges abzustufen.

Auf die Frage, was unter Gleichmäßigkeit der Steuer zu verstehen sei, ist die Antwort in zwei Theorien gegeben worden. Die eine will die Last der Steuern nach dem

1) Neben den finanzpolitischen Gesichtspunkten der Ausreichendheit und Beweglichkeit der Besteuerung sowie den logischen Prinzipien der Steuerverwaltung (Bestimmtheit und Bequemlichkeit der Besteuerung, geringe Erhebungskosten).

Gesichtspunkte von Leistung und Gegenleistung, die andere nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen verteilen. „Interesse", „Genuß", „Vorteil" des einzelnen sind zu einem allgemeinen Maßstabe der Lastenverteilung nicht geeignet, da die Wirkungen der modernen, entwickelten Zwangsgemeinschaft beim einzelnen „unnachweisbar und unmeßbar"[1] sind. Nur dort, „wo öffentliche Leistungen wirklich für gewisse Personen oder für gewissen Besitz Sondervorteile bewirken, und wo sich zugleich die Größe dieser Vorteile ungefähr messen läßt"[2], kann das Interesseprinzip Geltung gewinnen. Den einzigen, allgemein verwertbaren Maßstab bietet die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, über die der Steuerpflichtige als ein Glied der Gemeinschaft verfügt, „weil so, voraussetzungsweise, alle Glieder für den gemeinsamen Zweck, dem Wesen dieser Gemeinschaft entsprechend, gleichmäßig belastet werden, d. h. gleiche verhältnismäßige „Opfer" an wirtschaftlichen Gütern tragen"[3]. Die Aufgabe des Steuersystems besteht „alsdann darin, die verhältnismäßigen Opfer, welche in der Steuertragung für die Besteuerten liegen, für die einzelnen festzustellen und zu messen und nach diesem Maßstabe die Besteuerung zu verteilen"[3].

Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sieht Adolf Wagner in zwei Reihen von Momenten, solchen, die den Erwerb und den Besitz von Sachgütern, und solchen, welche die Verwendung dieser Güter betreffen. Die in Erwerb und Besitz gegründete Leistungsfähigkeit ist nach dem Grade, in dem die persönliche Arbeitsleistung bei der Entstehung des Vermögens mitwirkt, verschieden. Sie sinkt und steigt, und zwar „mehr als proportional" mit der Zunahme oder Abnahme des Arbeitsmoments[4].

1) F. W. S. 435.
2) F. W. S. 439.
3) F. W. S. 433.
4) F. W. S. 445.

Die Steuer verfolgt das Einkommen und das Vermögen des Steuerpflichtigen im Erwerb, im Besitz und im Gebrauch. Die Besteuerung des Erwerbes, d. h. der wirtschaftlichen und rechtlichen Entstehung des Einkommens, gliedert sich „in den berufsmäßigen Erwerb, den Erwerb durch einzelne Akte oder Rechtsgeschäfte sowie den Erwerb durch Anfall und durch Wertzuwachs ohne eigene wirtschaftliche Leistung“ [1]). Der weitaus größte Teil des Volkseinkommens und Volksvermögens wird „berufsmäßig“ erworben. Auch die Verteilung des Volkseinkommens und Volksvermögens folgt in großen Zügen dem berufsmäßigen Erwerb. Allerdings erfährt die ursprüngliche Verteilung durch nicht berufsmäßige Rechtsgeschäfte, durch Anfall und Wertzuwachs mancherlei Veränderungen, die bisweilen von einer Steigerung des Volkseinkommens begleitet sind, sich meist aber nur in Verschiebungen der Vermögensverteilung äußern. Die Ausdehnung der Besteuerung auf den nicht berufsmäßigen Erwerb findet ihre Rechtfertigung in dem „doppelseitigen“ Leben, das die Einzelwirtschaft, bald auf die Außenwelt einwirkend, bald ihrem Einfluß unterworfen, im Arbeitsteilungsprozeß und Verkehrssystem der Volkswirtschaft führt. Die Prinzipien der Volkswirtschaft und der Gerechtigkeit „verlangen die gleichmäßige Besteuerung alles einzelwirtschaftlichen Erwerbs“ [2]). Die Besteuerung darf daher nicht auf den berufsmäßigen Erwerb beschränkt bleiben, sie muß daneben jeden anderweit gegründeten Erwerb erfassen; der Anspruch der Steuer ist nicht auf den Ertrag der beruflichen Tätigkeit allein zu richten, er ist auszudehnen auf alle „Konjunkturengewinne“, die dem einzelnen durch nicht berufsmäßige Rechtsgeschäfte zufließen, ferner auf Gewinne durch Spiel, Schenkung und Anfall,

1) F. W. S. 517. 2) F. W. S. 556.

sowie schließlich auf die im Wertzuwachs hervortretende „latente" Ertragsfähigkeit des Vermögens.

Wird in diesen Ausführungen Adolf Wagners der Leitsatz anerkannt, daß jeder einzelwirtschaftliche Erwerb, gleichgültig aus welcher Quelle er herrührt, eine Steuerfähigkeit begründet, so darf der Steueranspruch nicht auf das „Einkommen" in der volkswirtschaftlichen Bedeutung dieses Begriffes beschränkt werden, er muß sich weiter auf das Korrelat des Einkommens, die „Vermögensvermehrung" erstrecken. Damit ist die Wertzuwachssteuer, deren Differenzierung nach Verdienst und Unverdienst zunächst außer Betracht bleibt, als eine Besteuerung der Vermögensvermehrung im Grundsatz gerechtfertigt; ihr ist die Aufgabe zugewiesen, in Ergänzung der Einkommensteuer denjenigen Erwerb zu treffen, der von der Besteuerung des Einkommens „prinzipiell und rechtlich gar nicht getroffen werden soll"[1]).

Wird die Besteuerung der Vermögensvermehrung als ein Äquivalent der Einkommensteuer aufgefaßt, so folgt, daß alle aus dem besteuerten Einkommen zum Stammvermögen hinzutretenden Rücklagen (Ersparnisse) steuerfrei bleiben; zum andern müssen alle Aufwendungen, die zur Werterhöhung des Vermögens gemacht werden, als „Werbungskosten des Steuerobjekts" in Abzug kommen.

Gegen die Besteuerung derjenigen Einnahmen, die im Gegensatze zum Einkommen als eine Vermehrung des Vermögens anzusehen sind, werden eine Reihe von Bedenken geltend gemacht. Einer dieser Einwände, die Besteuerung der Vermögensvermehrung, insbesondere der Konjunkturengewinne, bedeute einen Eingriff in die Rechtsordnung, ist zu wenig stichhaltig, um einer Entgegnung zu bedürfen.

1) F. W. S. 556. Die Vermögensvermehrung, aufgefaßt als ein steuerfähiges Korrelat des Einkommens, bildet nicht nur die Grundlage der Steuerbemessung, sie ist gleichzeitig die Steuerquelle.

Ein weiteres Bedenken, die Durchführung der Steuer lasse sich mit den Grundsätzen der Steuergerechtigkeit, Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit der Abgaben, nicht in Einklang bringen, richtet sich weniger gegen das Prinzip als gegen seine Anwendung; hierauf wird später einzugehen sein. Daß die Besteuerung der Vermögensvermehrung abhängig sei von einer Entschädigung für Vermögensverluste ist eine bisweilen geäußerte, offensichtlich aber unhaltbare Ansicht; lediglich die Frage, ob Vermögensverluste bei der Besteuerung der Vermögensvermehrung von dem Steuerobjekt in Abzug zu bringen sind, bedarf einer näheren Prüfung, die jedoch ebenfalls zunächst zurückgestellt wird.

Schwerer wiegt der Einwand, daß einen Rückschluß auf die wirtschaftliche und steuerliche Leistungsfähigkeit nur solche Einnahmen gestatten, die regelmäßig wiederkehren, niemals aber vorübergehende, einmalige Erwerbungen. In dieser Schärfe ausgesprochen, muß der Einwand zurückgewiesen werden. Würde doch eine folgerichtige Durchführung des ihm zugrunde liegenden Gedankens für die steuerliche Erfassung der einzelwirtschaftlichen Einnahmen Einschränkungen ergeben, die zu der Leistungsfähigkeit des Pflichtigen offensichtlich im Widerspruch ständen. Wird der Begriff des Einkommens im Sinne des berufsmäßigen Erwerbes gebraucht, so gilt nur für einen Teil dieses Einkommens die Eigenschaft der Stetigkeit und regelmäßigen Wiederkehr. Treffend betont G. Schanz[1]), auf dessen Deutung des Einkommensbegriffs später näher einzugehen sein wird, daß es dem Merkmale der regelmäßigen Wiederkehr an jeder festen Begrenzung fehle, daß sich mit diesem Merkmal „überhaupt nicht operieren" lasse. „Weder der Art noch der Summe nach ist das Einkommen in jedem Jahre gleich, und die

1) Georg Schanz: Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 13. Jahrg. 1. Bd. Stuttgart 1896. S. 14ff.

regelmäßige Wiederkehr einer Summe ist auch dann nicht garantiert, wenn sie der Reinertrag einer festen Erwerbsquelle ist. ... In der Einkommenslehre ist stets von dem Wechsel und der Bewegung der Einkommen, von den Faktoren, die das Steigen und Fallen bewirken, die Rede — und nun soll gleichwohl das Einkommen die Summe der Güter sein, welche in regelmäßiger Wiederkehr einem Haushalte verfügbar wird?"

Fuisting[1]) befürchtet, daß der Trieb zum Sparen durch eine Besteuerung der Vermögensvermehrung gefährdet werde. „Wenn schon die Ersparnisse an den für persönliche Zwecke verfügbaren Gütermengen nach wirtschaftlichen Rücksichten zur Bildung neuen Stammvermögens dienen sollen, so gilt dies in noch höherem Grade für die aus der Veräußerung von Teilen des Stammvermögens fließenden Gewinne. Solche Gewinne für persönliche Zwecke zu verwenden, wäre nach wirtschaftlicher Auffassung geradezu Vergeudung." Gewiß ist der Vorwurf der Vergeudung gegen den berechtigt, der sein Vermögen veräußert, um den Erlös für laufende Ausgaben zu verbrauchen; anderseits aber geht die Forderung, daß der bei der Veräußerung eines Vermögensteils erzielte Gewinn zu seinem vollen Betrage zum Stammvermögen hinzugeschlagen werden muß, zu weit. Derjenige Teil des Verkaufserlöses, welcher das Entgelt für den zwischen Erwerb und Veräußerung entstandenen Wertzuwachs eines Vermögensteils darstellt, weist in seiner Eigenart keinen eine unterschiedliche Verwendung fordernden Gegensatz zum Einkommen auf; Einkommen und Vermögensvermehrung treten als gleichwertige Einnahmen eines Haushalters hervor, für dessen Wirtschaftsplan es gleichgültig bleibt, aus welchem Teile der Einnahmen die laufenden

1) B. Fuisting: Die Einkommenbesteuerung der Zukunft. Berlin 1903. S. 19ff.

Ausgaben bestritten, und welchem Teile die Rücklagen zur Bildung neuen Stammvermögens entnommen werden. Das gleiche gilt für Erbschaften, Legate, Geschenke und Lotteriegewinne. „Mit der Verwendungsart läßt sich eine Grenzlinie nicht finden, denn von der Größe des bereits vorhandenen Vermögens und des Anfalls, der Größe der Familie, den wechselnden Bedürfnissen und hunderttausend Verhältnissen hängt es ab, ob es wirtschaftlich gerechtfertigt ist, eine Erbschaft, ein Geschenk zu konsumieren oder zur Vermögensanlage zu machen“ [1]).

An sich ist die Beobachtung richtig, „daß gerade Wertzuwachs ebenso wie Erbfall stark dafür spricht, daß das der Einzelwirtschaft damit zufallende Plus regelmäßig als Extraordinarium erheblichen Umfangs figuriert und insofern tatsächlich weit überwiegend thesauriert wird, d. h. dem Vermögen zufließt, selbst wenn nur durch Schuldenabstoßung. Das, was aus dem Arbeitseinkommen zu erreichen für die Einzelwirtschaft ein nur teilweise erfüllbares Ziel ist, nämlich die Vermögensbildung, sie ist bei Wertzuwachs ebenso wie bei Erbschaft der Regelfall“ [2]). Mit der Tatsache, daß die Vermögensvermehrung zur Vermögensbildung mehr beiträgt als das Einkommen, ist aber die Forderung nicht bewiesen, daß die Vermögensvermehrung der Besteuerung nicht unterworfen werden darf. Wird die Steuerquelle der Vermögensvermehrung zur Deckung des Finanzbedarfs herangezogen und die Steuerquelle des Einkommens entsprechend entlastet, so wird zwar die Ansammlung ohne Arbeit zugefallener oder zugewachsener Werte erschwert, auf der anderen Seite aber die Vermögensbildung aus dem Arbeitseinkommen erleichtert und damit eine Entwicklung gefördert, die trotz

1) G. Schanz: a. a. O. S. 26.

2) M. Weyermann: Die Reichszuwachssteuer von sozialpolitischen Gesichtspunkten. Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft. 36. Jahrg. 1 Leipzig 1912 S. 285.

aller Unsicherheit des schließlichen Erfolges doch wohl den Vorzug verdient.

Der Teil der Einnahmen, welcher im Gegensatze zum Einkommen als Vermögensvermehrung anzusehen ist, läßt sich — nach Ausscheidung der Rücklagen aus dem Einkommen — in drei Gruppen scheiden. Zur ersten Gruppe wird der Erwerb gerechnet, der, wie beispielsweise akademische Preise, unter Aufwendung einer nicht berufsmäßigen Arbeit erlangt worden ist. Diese Erwerbsgruppe hat eine nur untergeordnete Bedeutung und kann bei der weiteren Erörterung außer acht bleiben. Die zweite Gruppe umfaßt die zum Stammvermögen neu hinzutretenden Vermögensobjekte, so Spielgewinne, Schenkungen und Erbschaften, die dritte Gruppe schließlich die Wertsteigerungen der beim Beginne der Wirtschaftsperiode schon vorhandenen Bestandteile des Vermögens. Die Frage, in welcher Form die Besteuerung der Vermögensvermehrung durchzuführen sei, ist für die dritte Gruppe am schwersten zu beantworten; sie fordert zunächst die Entscheidung, ehe auf das Problem einer allgemeinen Vermögenszuwachssteuer eingegangen werden kann.

Der Besteuerung des Wertzuwachses — unter „Wertzuwachs" ist in den anschließenden Ausführungen die Zunahme des Wertes vorhandener beweglicher und unbeweglicher Vermögensteile verstanden — stehen mehrere Wege offen:

1. die laufende Besteuerung des Wertzuwachses,
2. die Besteuerung des Wertzuwachses beim Übergange der im Werte gestiegenen Vermögensobjekte auf einen Dritten, und zwar beim Übergange des Eigentums
   a) durch Erbfolge oder Schenkung,
   b) durch ein Veräußerungsgeschäft.

Im letzteren Falle kann α) die Besteuerung des Wertzuwachses im unmittelbaren Anschluß an das einzelne Veräußerungsgeschäft erfolgen, oder β) es können die Gewinne einer bestimmten Wirtschaftsperiode zusammengefaßt werden,

um ihre Summe — unter Gegenrechnung etwaiger Verluste — der Steuerpflicht zu unterwerfen.

Adolf Wagner geht auf die Möglichkeit, den während einer Wirtschaftsperiode realisierten Wertzuwachs als Gesamtheit zu besteuern, nicht näher ein; die weiteren Wege aber bezeichnet er sämtlich als gangbar. Die Benutzung des einen Weges schließe die gleichzeitige Benutzung der anderen Wege nicht aus; jede Steuerform habe ihre Vorzüge und umgrenze damit ihr Leistungsgebiet. Die laufende Besteuerung sieht Adolf Wagner allerdings nur für „wirklich müßig“ [1] liegende Baustellen vor; sie ist nach ihrer Rechtfertigung, die sich vorwiegend auf Gesichtspunkte der Bodenpolitik stützt, nicht viel mehr als ein Notbehelf. Als besser geeignet, für eine allgemeine Erfassung des Wertzuwachses sogar als einzig und allein verwertbar, bezeichnet Adolf Wagner die Anlehnung an die Verkehrs- und Erbschaftsbesteuerung. Von beiden Möglichkeiten wird der ersten bei Grundstücksgeschäften der Vorzug gegeben; hier erleichtern die Formen der Vertragschließung, die Grundbücher und Register die Ausscheidung des „durchlaufenden Wertes, der Werterhöhung durch Meliorationen sowie des Konjunkturengewinns“. Im Verkehr des beweglichen Vermögens wird die sichere Erfassung aller Wertsteigerungen durch den Mangel fester rechnerischer Grundlagen erschwert; hier empfiehlt Adolf Wagner daher eine Anlehnung an die „ohnehin grundsätzlich zu fordernde“ [2] Erbschaftssteuer.

Die laufende Besteuerung des Wertzuwachses [3] hat neuerdings in Weißenborn einen Vorkämpfer gefunden.

1) F. W. S. 587; wegen der Einzelheiten des Vorschlages vgl. Adolf Wagner: Die finanzielle Mitbeteiligung der Gemeinden an kulturellen Staatseinrichtungen und die Entwicklung der Gemeindeeinnahmen. Jena 1904 S. 52 ff.

2) F. W. S. 584.

3) Zum geltenden Rechte vergl. die Verordnung vom 2. September 1898 betr. den Landerwerb im Deutschen Kiautschou-Gebiete,

Weißenborn[1]) rühmt als einen Vorzug der von ihm vorgeschlagenen — direkten — Wertzuwachs-Grundsteuer, daß sie jeden überhaupt nachweisbaren Wertzuwachs erfasse. „Die Steuerpflicht entsteht hier nicht erst durch einen das Grundstück betreffenden Rechtsvorgang, durch dessen Eintritt die Besteuerung des Wertzuwachses bedingt ist, sondern schon durch die Tatsache des Wertzuwachses selbst. Daraus folgt dann, daß Fälle, in denen ein vorhandener Wertzuwachs der Steuer entgeht, nicht vorkommen können"[2]). An anderer Stelle wird jeder Zeitpunkt als geeignet für die Erhebung der Steuer bezeichnet, „in dem die durch die Gemeinde geschaffenen Vorteile und die ihr entsprechenden Ausgaben nachweisbar bzw. geleistet sind. Daß die Vorteile realisiert sind, kann — allein von diesem Gesichtspunkt aus betrachtet — nicht gefordert werden. Denn hier steht nicht in Frage, ob ein Eigentümer mit seinem Grundstück einen

ferner Jos. Ehrler: Die Gemeindebesteuerung im Großherzogtum Baden. Schriften des Vereins für Sozialpolitik 126. Band. Gemeindefinanzen. Leipzig 1908 S. 136.

1) H. Weißenborn: Die Besteuerung nach dem Wertzuwachs insbesondere die direkte Wertzuwachssteuer. Berlin 1910 (vergl. auch den Aufsatz Weißenborns: Die direkte Wertzuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 30. Jahrg. 32 S. 517. Berlin 1909). Nach Weißenborn richtet sich der mit dem Interesseprinzip (S. 42) begründete Steueranspruch lediglich gegen den Zuwachs an Bodenwerten. „Steuerpflichtiger Wertzuwachs soll diejenige Werterhöhung eines Grundstücks sein, die innerhalb eines für alle Grundstücke derselben Art gleich langen Zeitraums stattgefunden hat, und die nicht als Gegenwert für eigene Kapitalverwendung, sondern als Folge der eigenen Arbeits- und Unternehmertätigkeit, als Folge der Aufwendungen der öffentlichen Verbände und als Folge des Vorhandenseins der gegenwärtigen Wirtschafts- und Rechtsordnung (der Konjunktur) erscheint." (S. 45.)

2) Weißenborn a. a. O. S. 86; vergl. auch Ernst Scholz: Das heutige Gemeindebesteuerungssystem in Preußen. Schriften des Vereins für Sozialpolitik 126. Bd. Gemeindefinanzen. Leipzig 1908 S. 317/8.

Gewinn erzielt hat, sondern ob das Grundstück besondere Vorteile gehabt und besondere Gemeindelasten verursacht hat. Von diesem mehr privatwirtschaftlichen Standpunkte aus würde es sogar gerechtfertigt erscheinen, daß die im Interesse eines andern gemachten Aufwendungen schon dann entgolten werden, wenn sie gemacht sind, nicht erst, wenn sie dem andern Teile Vorteile gebracht haben"[1]).

Weißenborn übersieht hierbei, daß die von ihm geltend gemachten Gründe lediglich einen abstrakten Steueranspruch zu stützen vermögen, daß jedoch die Verwirklichung dieses Anspruches im konkreten Falle eine Umsetzung des „latenten" Wertzuwachses in bares Geld als die Zahlungsform der Steuer voraussetzt. Auch unterschätzt Weißenborn offensichtlich die Schwierigkeiten, die sich einer einwandfreien Feststellung des Wertzuwachses ohne die durch eine Veräußerung dargebotenen Anhaltspunkte entgegenstellen[2]). Selbst ein so freundlicher Beurteiler der Anregungen Weißenborns

---

1) Weißenborn a. a. O. S. 88.

2) Vergl. B. v. Schrenck: Zur Frage der kommunalen Wertzuwachssteuer. Riga 1907 S. 10; Boldt: Die Wertzuwachssteuer. Dortmund 1909 S. 156; Stier-Somlo: Grundsätzliches und Tatsächliches zur Wertzuwachssteuer. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik III. Folge 37. Bd. 1 Jena 1909. S. 39; Hottenrott: Über städtische Wertzuwachssteuerordnungen. Archiv für Städtekunde 1. Jahrg. 8. Heft. Stuttgart 1906. S. 451.

Bemerkenswert ist der Wechsel der Forderungen im Programm der Bodenreformer. Forderte das Programm der älteren Bewegung (Henry George, Flürscheim) die Wertzuwachssteuer als eine laufende Besteuerung des unverdienten Mehrwertes, streng genommen als eine „Rentenzuwachssteuer", so sind die Ziele der neueren Bewegung (Damaschke) zurückgesteckt auf eine Besteuerung des Wertzuwachses bei dessen Verwirklichung durch zufällige Veräußerungsgeschäfte. Vergl. hierzu Diehl: Zur Kritik der Reichswertzuwachssteuer. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik III. Folge 40. Bd. 3 Jena 1910. S. 290ff.

wie Biermer[1]) kommt am Schlusse seiner Ausführungen zu dem Bekenntnis: „Nach meiner Ansicht sind seine (Weißenborns) Gegengründe fast ausnahmslos stichhaltig, freilich mit einer nicht unerheblichen Einschränkung, die mich, je länger ich mir die Sache überlege, desto zaghafter macht. Die indirekte Wertzuwachssteuer besteuert nämlich bereits realisierten baren Gewinn, die Weißenbornsche direkte Wertzuwachssteuer dagegen zwar wirklich vorhandenen, aber noch nicht realisierten, verfügbaren. Sie wird also eigentlich zu früh erhoben, und wenn der jetzt vorhandene Wertzuwachs wieder verschwinden sollte, ist sie zugleich zu Unrecht gefordert worden. Weißenborn geht diesem zugkräftigsten aller Einwände keineswegs aus dem Wege, aber was er in der Verteidigungsstellung sagt, klingt doch mehr wie eine Art von Entschuldigung, als wie eine eigentliche Rechtfertigung. Man kommt mit dem besten Willen nicht um die Tatsache herum, daß es doch kein nebensächlicher Unterschied ist, ob eine Steuerforderung fällig wird, wenn der Steuerpflichtige bares Geld in der Hand hat, oder zu einem Zeitpunkte, wo der Wertzuwachs nur ein buchmäßiger ist." Diese Bedenken schließen meines Erachtens eine laufende Besteuerung des Wertzuwachses aus. Ich kann daher dem Vorschlage Weißenborns ebensowenig zustimmen wie einer Anregung J. V. Bredts[2]), nach welcher der von fünf zu fünf Jahren festgestellte Wertzuwachs am Grund und Boden einer „allgemeinen Erwerbssteuer" unterworfen werden soll[3]).

1) M. Biermer: Sammlung nationalökonomischer Aufsätze und Vorträge. 2. Bd. Heft 6. Die indirekte und die direkte Wertzuwachssteuer. Gießen 1910. S. 31/32.

2) J. V. Bredt: Der Wertzuwachs an Grundstücken und seine Besteuerung in Preußen. Berlin 1907.

3) Zu der Frage einer laufenden Besteuerung des Wertzuwachses nimmt auch die Denkschrift des preußischen Finanzministers über die Vorschläge einer Vermögenszuwachs- oder Überflußsteuer (Anlage 2 zur Begründung des Entwurfes eines Gesetzes, betreffend

Ist die laufende Besteuerung des Wertzuwachses abzulehnen, so bleibt nur der zweite Weg gangbar, nämlich den Steueranspruch geltend zu machen, sobald das im Werte gestiegene Vermögensobjekt seinen Eigentümer wechselt. Dabei ergeben sich wiederum zwei Möglichkeiten: Die Steuerpflicht kann ausgelöst werden durch einen Eigentumswechsel von Todes wegen oder durch einen Eigentumswechsel im Wege der Veräußerung. Welcher Möglichkeit der Vorzug zu geben ist, hängt von der grundsätzlichen Stellungnahme zur Erbschaftssteuer ab.

---

die Abänderung des Einkommensteuergesetzes und des Ergänzungssteuergesetzes — Haus der Abgeordneten 21. Legislaturperiode V. Session 1912 Nr. 28 B — Stellung. In Beziehung auf einen Vorschlag des Abgeordneten Landrats v. Dewitz, den jährlichen Vermögenszuwachs, sobald er 3000 ℳ übersteigt, einer von 1 bis 6 v. H. des Zuwachses steigenden Steuer zu unterwerfen (vergl. die Ausf. auf S. 171), wird ausgeführt: „Weil die Wertpapiere zur Zeit der Vermögensanzeige gegen das Vorjahr im Kurse gestiegen sind, weil der Wert der Grundstücke wegen erhöhter Nachfrage oder anderer Umstände in dem gleichen Zeitpunkt gegen das Vorjahr größer geworden ist, weil die Warenvorräte zur Zeit einen höheren Marktwert haben, soll der Steuerpflichtige Wertzuwachssteuer zahlen, obwohl er diesen imaginären Konjunkturgewinn durch Veräußerung gar nicht realisieren will oder kann, oder, wie der Fideikommißbesitzer, gar nicht realisieren darf. Dieser völlig in der Luft schwebende Konjunkturgewinn, der heute vorhanden, morgen aber sich in einen Konjunkturverlust verwandeln kann, soll mit 6 v. H., also mit dem hundertfachen Betrage der geltenden Ergänzungssteuer belegt werden. Diese Besteuerung wäre so hoch, daß der Steuerpflichtige sie vielfach zu tragen nicht imstande wäre. Bei Personen, die unbebautes Terrain zu Spekulationszwecken angekauft haben, aber auch bei Haus-, Land-, Gärtnereibesitzern, deren Besitztum in einer oder in der Nähe einer Großstadt belegen ist, würde die jährlich zu entrichtende Steuer das gesamte Jahreseinkommen des Steuerpflichtigen — häufig um ein vielfaches — übersteigen. Mit dem Maßstabe der Leistungsfähigkeit des Pflichtigen stände also die Steuer in schroffem Widerspruche."

Auf das Für und Wider im Streite um diese Steuer ist hier nicht näher einzugehen. Es genüge, die grundsätzliche Stellungnahme der vorliegenden Arbeit zu umzeichnen. Ich schließe mich dabei einem in der Vereinigung der Steuer- und Wirtschaftsreformer gehaltenen Referat O. Gerlachs[1]) an.

Für eine allgemeine, auch die Deszendenten und Ehegatten treffende Erbschaftssteuer werden folgende Gründe geltend gemacht:

1. Die Besteuerung des Besitzwechsels im Erbgange sei ebenso berechtigt wie jede andere Abgabe vom Güterverkehr;

2. die Erbschaftssteuer sei ein Entgelt für die Gewährung des Rechtsschutzes;

3. die Berechtigung der Erbschaftssteuer folge aus dem Miterbrechte des Staates sowie

4. aus dem Umstande, daß der Erbe einen „unverdienten" Zuwachs an Vermögensmacht erhalte;

5. die Erbschaftssteuer ermögliche als Abart der Vermögenssteuer, das fundierte Einkommen stärker zu belasten und solche Vermögensteile zu erfassen, deren Bildung von der Besteuerung des Einkommens nicht getroffen wird.

Die ersten drei Gründe lehnt Gerlach als unzutreffend ab. Die Berechtigung einer Verkehrssteuer folgt nicht aus der Möglichkeit der Anknüpfung an einen Güterumsatz, sondern muß aus der volkswirtschaftlichen Wirkung der einzelnen Abgabe, ihrer Stellung und ihren Aufgaben innerhalb des Steuersystems erst bewiesen werden. Die Gewährung des Rechtsschutzes ist ein Grund für die Besteuerung überhaupt, nicht aber für die eine oder andere Steuerart. Ein Miterbrecht des Staates wird von unserer Rechtsordnung nicht anerkannt; gilt hier eine Reform für

1) Sten. Ber. über die Verhandl. der 31. Gen. Vers. der Vereinigung der Steuer- und Wirtschaftsreformer am 13. und 14. Februar 1906 S. 124. Berlin 1906.

notwendig, so ist ihr Platz nicht im Steuerrecht, sondern im Bürgerlichen Gesetzbuche. Der vierte und fünfte Grund entbehren nach Gerlach nicht jeder Beweiskraft, immerhin aber richtet sich auch gegen sie eine Reihe von Einwänden. Nicht zuletzt auf dem Erbrechte beruht der Anreiz zur Kapitalbildung und der Fortschritt der wirtschaftlichen Kultur; die Erbschaftssteuer erhebt ihre Ansprüche in einem Augenblick, in dem die wirtschaftliche Lage des Erben am verworrensten und häufig recht ungünstig ist; sie belastet kränkliche Familien, in denen die Todesfälle der Vermögensträger schnell aufeinander folgen, schwerer als gesunde Familien; sie trifft schließlich das unbewegliche Vermögen schärfer als den beweglichen Besitz.

In Abwägung aller Gründe für und wider kommt Gerlach zu folgendem Ergebnis: „Eine Erbschaftssteuer von Seitenverwandten und Fremden ist als Steuer vom Wertzuwachs berechtigt. Eine allgemeine Erbschaftssteuer dagegen, welcher auch die Deszendenten und Aszendenten sowie die Ehegatten unterworfen werden, läßt sich nur als eine Abart der Vermögenssteuer rechtfertigen. Sie ist aber schlechter als eine direkte Vermögenssteuer[1]), mittels deren man dieselben Zwecke erreichen kann, ohne die Schattenseiten der Erbschaftssteuer in Kauf nehmen zu müssen, zumal auch die direkte Vermögenssteuer regelmäßig aus dem Einkommen, die Erbschaftssteuer dagegen aus dem Vermögen selbst entrichtet wird."

Die Ablehnung einer allgemeinen Erbschaftssteuer zwingt dazu, den Gedanken, die Besteuerung des Wertzuwachses an den Erbgang anzuschließen, trotz mancher Vorzüge einer derartigen Regelung aufzugeben[2]). Es bleibt mithin nur

1) Vergl. auch Adolf Wagner: Die Reichsfinanznot. Berlin 1908 S. 40.

2) Für eine allgemeine Vermögenszuwachssteuer in Angliederung an die Erbschaftssteuer tritt v. Dewitz in einem Aufsatze: Wert-

der letzte Weg offen, nämlich den Wertzuwachs zu besteuern im Anschluß an das Veräußerungsgeschäft, welches das Eigentum an dem im Werte gestiegenen Vermögensteil auf einen Dritten überträgt. Wird der Steueranspruch erst durch den Wechsel des Eigentums ausgelöst, so bleibt ihm allerdings derjenige Wertzuwachs entzogen, der seinen rechtlichen Eigentümer nicht wechselt. Wird überdies die Besteuerung des Wertzuwachses nach einem bisher geübten Brauche auf einen begrenzten, vom Tage der Veräußerung zurückrechnenden Zeitraum beschränkt, so vermag bei einem wurzelständigen Besitz ein stetig steigender Teil des Wertzuwachses sich im Laufe der Jahre dem steuerlichen Zugriffe zu entziehen. Das hierin liegende Prinzip der zeitlichen Begrenzung des Steueranspruchs steht jedoch, wie Leuckart von Weißdorf[1]) treffend betont, „durchaus im Einklang mit den geltenden allgemeinen Rechtsgrundsätzen und Rechtsbegriffen und vermag seine Rechtfertigung den Regeln der Verjährung und Ersitzung zu entnehmen".

Die steuerfähige Vermögensvermehrung setzt sich nach früheren Ausführungen zusammen aus dem Wertzuwachs einzelner oder sämtlicher Vermögensteile nach Abzug des hierfür aufgewendeten Kapitals und aus dem Zugange

---

zuwachssteuer vom Objekt oder vom Subjekt? (Die Grenzboten 69. Jahrg. 29 S. 105. Berlin 1910) ein. Die Begründung der Vermögenszuwachssteuer liegt nach v. Dewitz nicht im Prinzip der Leistungsfähigkeit, sondern im Interesseprinzip: „Nach Maßgabe der außerordentlichen Steigerung der staatlichen Tätigkeit soll das unter dieser Einwirkung entstehende Vermögen, also der Vermögenszuwachs, kräftiger herangezogen werden als das aus früheren Jahrzehnten stammende Kapital, bei dessen Entstehung die Mitwirkung des Staates zweifellos schwächer war." Die in der vorliegenden Arbeit geforderte Steuerfreiheit der Rücklagen aus dem Einkommen ist in dem v. Dewitzschen Vorschlage nicht vorgesehen.

1) Leuckart v. Weißdorf: Entwicklung und Ergebnisse der Wertzuwachsbesteuerung im Königreich Sachsen. Leipzig 1911 S. 13.

neuer Vermögenswerte unter Ausscheidung der Rücklagen aus dem Einkommen. Soll die Verteilung der Steuerlasten nach der individuellen Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen erfolgen, so müssen Beziehungen zwischen dem Wertzuwachse des vorhandenen Vermögens und dem Zugange neuer Vermögenswerte hergestellt werden. Nur dann, wenn die Wertsteigerungen der einzelnen Vermögensteile und die neu hinzutretenden Werte in ihrem Zusammenflusse bei dem leitenden Rechts- und Wirtschaftssubjekt aufgesucht werden, entsteht die Möglichkeit, der persönlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen in der Berücksichtigung der sie schmälernden Umstände sowie in der Abstufung der Steuersätze Rechnung zu tragen. Das Prinzip der Leistungsfähigkeit wird nicht verwirklicht, wenn die einzelnen Möglichkeiten der Vermögensvermehrung in Anlehnung an die Besteuerung des Vermögensverkehrs durch eine Vielheit von Sondersteuern getroffen werden. Das Endziel, die in der Gesamtheit der wirtschaftlichen Einnahmen hervortretende steuerliche Leistungsfähigkeit zu erfassen, kann nur durch eine Verbindung der Besteuerung von Einkommen und Vermögenszuwachs erreicht werden. Voraussetzung ist dabei, daß beide Steuerformen sich organisch ineinander fügen, daß die Richtlinien der Einkommensteuer gleichzeitig die Richtlinien werden für eine allgemeine „Vermögenszuwachssteuer".

Der Vermögenszuwachssteuer ist die Aufgabe zugewiesen, in Ergänzung der Einkommensteuer denjenigen Erwerb zu treffen, der von der Besteuerung des Einkommens „prinzipiell und rechtlich gar nicht getroffen werden soll"[1]). Damit tritt die Frage in den Vordergrund, wo die Scheidelinie zwischen Einkommen und Vermögenszuwachs zu ziehen sei. Praxis und Theorie geben hierauf verschiedene Antworten. Die Steuergesetzgebung sieht, um auf Ausführungen

1) Vergl. die Ausf. auf S. 127.

Hans v. Nostitz[1]) zu verweisen, in dem Begriffe des Einkommens keinen „spekulativen" Begriff, sondern einen „Zweckbegriff". Das Einkommen soll der Maßstab der Leistungsfähigkeit sein; es gilt daher, aus den Merkmalen der Leistungsfähigkeit einen nicht volkswirtschaftlichen, sondern einen steuerrechtlichen Einkommensbegriff abzuleiten[2]). Welche Einnahmen der Einkommensteuer und welche einer Sonderabgabe zu unterwerfen sind, ist allein nach Zweckmäßigkeitsgründen zu entscheiden, bei deren Beurteilung die wirtschaftliche Eigenart des Steuergebiets mitspricht[3]). Indem ferner für die Umzeichnung des Einkommensbegriffs eine „verhältnismäßige" Bestimmtheit als ausreichend angesehen wird, erhält die Regelung der Einkommensteuer einen Spielraum, der streng genommen unbegrenzt ist.

Der Gedankengang enthält zweifellos den Fehler, daß die engen Beziehungen zwischen Finanzwissenschaft und Volkswirtschaftslehre nicht genügend gewürdigt werden. Es

1) Hans von Nostitz: Grundzüge der Staatssteuern im Königreich Sachsen. Jena 1903 S. 134 ff.

2) „Hält man fest", so führt v. Nostitz aus, „daß das Einkommen den Maßstab der Leistungsfähigkeit bilden soll, so ergibt sich, daß jedenfalls Einnahmen, welche wiederkehren, als Einkommen zu behandeln sind. Bezüglich der nicht wiederkehrenden außerordentlichen Einnahmen liegt die Sache nicht so einfach. Das Merkmal der Verwendung zur Bedürfnisbefriedigung versagt hier, es kommt alles auf die Verhältnisse und Umstände an. Im großen und ganzen wird man in ihnen ebenfalls einen Maßstab der Leistungsfähigkeit zu erblicken haben, aber nicht notwendig, sondern vielmehr nur ausnahmsweise denselben wie bei den wiederkehrenden Einnahmen."

3) Es ist, betont v. Nostitz, kein Zufall, daß in der Frage, wieweit die aus einer Veränderung der Kapitalanlage hervorgegangenen Gewinne zum Einkommen zu rechnen sind, die weiteste, den Regeln der kaufmännischen Buchführung am meisten entsprechende Auffassung, die Ansicht nämlich, daß jeder Gewinn aus einem rechtlichen Geschäft unter Lebenden als Einkommen anzusehen sei, sich gerade in der Gesetzgebung der Hansestädte verkörpert hat.

wird grundsätzlich zu fordern sein, daß der volkswirtschaftliche Begriff des Einkommens sich mit dem steuerrechtlichen Begriffe des Einkommens deckt. Nach Hermann ist „Einkommen die Summe der wirtschaftlichen oder Tauschgüter, welche in einer gewissen Zeit zu dem ungeschmälert fortbestehenden Stammgut einer Person neu hinzutreten, die sie daher beliebig verwenden kann"; Schmoller versteht unter Einkommen „die Summe von Mitteln, welche der einzelne, ohne in seinem Vermögen zurückzukommen, für sich und seine Familie, für seine geistigen und körperlichen Bedürfnisse, für seine Genüsse und Zwecke, kurz zur Steigerung seiner Persönlichkeit in einer Wirtschaftsperiode verwenden kann". Schanz[1]) kennzeichnet Einkommen als den „Reinvermögenszugang eines bestimmten Zeitabschnitts einschl. der Nutzungen und geldwerten Leistungen Dritter". Den Schlüssel für die Verbindung seines Einkommensbegriffs mit den Lehren Hermanns und Schmollers gibt Schanz in folgenden Ausführungen: „Eine kasuistische Analyse des Einkommensbegriffs findet sich weder bei Hermann noch bei Schmoller. Es ist aber zweifellos, daß man, um die Summe von Mitteln zu erhalten, die man für seine Zwecke verwenden kann, ohne in seinem (bisherigen) Vermögen zurückzukommen, nicht bloß die verschiedenen Reinerträge einschließlich der Nutzungen, Wertsteigerungen, geldwerten Leistungen Dritter, sondern auch alle Anfälle uud Zuwendungen Dritter, wie Geschenke, Mitgift, Lotteriegewinne, Erbschaften usw. berücksichtigen muß; denn wenn jemand einen Lotteriegewinn oder eine Erbschaft uud dergl. erhält und sie verbraucht, so ist er nicht ärmer als er vor dem Anfall war." Erscheint das Einkommen in diesen Begriffserklärungen als die Summe von Mitteln, welche der einzelne für sich und seine Familie verwenden kann, so geht eine andere Lehrmeinung — Adolf

1) Georg Schanz: Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 13. Jahrg. Stuttgart 1896 S. 1 ff.

Wagner — dahin, daß Einkommen die Summe von Mitteln sei, welche der einzelne für sich und seine Familie nach wirtschaftlichen Grundsätzen verwenden darf. Als Bedingung für eine geordnete Wirtschaftsführung gilt, daß zur Befriedigung laufender Bedürfnisse nur solche Einnahmen verwendet werden, die in regelmäßiger Wiederkehr verfügbar werden, die als Reinerträge einer festen Erwerbsquelle als neues Vermögen hinzuwachsen. Zum mindesten muß die Fähigkeit einer regelmäßigen Wiederkehr vorhanden sein, oder es müssen die Einnahmen die regelmäßige, übliche Folge dauernder Bezugsquellen sein[1]).

Gemeinsam ist diesen Fassungen des Einkommensbegriffs ein negatives Moment; unbetont bleiben die unmittelbaren Beziehungen zwischen dem einzelnen Wirtschaftssubjekt und dem Prozeße der Güterentstehung. In diesen Beziehungen sieht Roscher[2]) das Merkmal des Einkommens. „Der Begriff Einnahme umfaßt alle Güter, die innerhalb einer gewissen Periode neu ins Vermögen treten; Einkommen dagegen nur solche Einnahmen, die aus einer wirtschaftlichen Tätigkeit herrühren". „Unter Wirtschaft verstehen wir die planmäßige Tätigkeit des Menschen, um seinen Bedarf an äußeren Gütern zu befriedigen". Daß die Voraussetzung einer planmäßigen Tätigkeit den Begriff des Einkommens zu eng begrenzt, ist ein Einwand, den Schanz mit Recht erhebt. Den Einwand vermeidet der Einkommensbegriff O. Gerlachs: „Einkommen einer Person ist der Gesamtwert der Rechte, die ihr in einer Wirtschaftsperiode auf Grund ihrer Stellung in der gesellschaftlichen Wirtschaft zuwachsen bzw. deren Nutzungen für sie frei werden".

Es kann nicht die Aufgabe der vorliegenden Arbeit sein, in den Streit über die begriffliche Bestimmung des

1) B. Fuisting: Die Grundzüge der Steuerlehre. Berlin 1902.

2) Wilhelm Roscher: Grundlagen der Nationalökonomie. 24. Aufl. Stuttgart 1906. § 144 in Verbindung mit § 2.

Einkommens einzutreten. Die Feststellung mag genügen, daß die Steuergesetzgebung der einzelnen Staaten fast übereinstimmend das Merkmal der „Quellenmäßigkeit" für die Scheidung zwischen Einkommen und Vermögenszuwachs verwertet; eine Einnahme gilt nur dann als Einkommen, wenn sie die übliche Folge einer dauernden Bezugsquelle ist. Gegen die Wahl dieses Merkmals, welches die Möglichkeit einer scharfen Scheidung gewährt, werden solange keine Bedenken zu erheben sein, bis ein abschließendes Urteil über den volkswirtschaftlichen Begriff des Einkommens vorliegt.

Die Bedeutung der Vermögenszuwachssteuer als eines Äquivalents der Einkommensteuer liegt darin, daß sie bei scharfer Scheidung zwischen Einkommen und Vermögensvermehrung eine volle Erfassung der steuerlichen Leistungsfähigkeit gewährleistet[1]). Die Begründung der Steuer stellt

1) Zur Begründung der Wertzuwachssteuer als einer „Korrektur und Ergänzung bestehender Steuern" vergl. J. Steiger: Die Wertzuwachssteuer in Deutschland und in der Schweiz. Zürich 1910 S. 56; A. Meyer: Zur Frage der Einführung der Wertzuwachssteuer in der Stadt Zürich. Zürich 1909 S. 2; ferner Fr. J. Neumann: Vermögenssteuern und Wertzuwachssteuern als Ergänzung der Einkommensteuer, insbesondere in Württemberg. Tübingen 1910. Neumann sieht ebenfalls eine Aufgabe der Wertzuwachssteuer — diese als eine Sonderbesteuerung des Wertzuwachses am Grund und Boden gedacht — in der Ergänzung der Einkommensteuer. Nach seiner Ansicht liegt ein Mangel der Einkommensteuer in der unterschiedlosen Behandlung von Vermögens- und Arbeitseinkommen. Eine Abstufung der Einkommensteuer nach dem Ursprunge des Einkommens ist als ausgeschlossen anzusehen. Eine Ergänzung der Einkommensteuer ist daher nur auf dem Wege einer Vermögenssteuer durchführbar, und zwar ist eine Verbindung von Vermögenswerts- und Vermögensertragssteuern anzustreben. Auch sie läßt für die Besteuerung der Bauplätze bei dem Mangel an sicheren Grenzen zwischen Bauland und Ackerboden und der Ständigkeit des Grund- und Gebäudesteuerkatasters eine Lücke. „Hier nachzuholen, was nach Recht und Billigkeit früher schon zu zahlen gewesen wäre", wird die Aufgabe der Wertzuwachssteuer.

dem Gesetzgeber zwei Aufgaben: einmal eine doppelte Erfassung desselben Gütereingangs unbedingt zu vermeiden[1]), zum andern die Einkommensteuer und die Vermögenszuwachssteuer gegen einander auszuspielen, um die Lücken zu schließen, welche die Steuerpraxis zur Zeit noch offen läßt.

Eine Lücke entsteht, um als Beispiel das preußische Einkommensteuergesetz heranzuziehen, durch die Unzulänglichkeit der Steuertechnik, die nicht abzugsfähigen Verwendungen zur Verbesserung und Vermehrung des Vermögens von den abzugsfähigen „Werbungskosten des Einkommens" — als solche gelten die Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung des Ertrages[2]) — mit ausreichender Sicherheit zu scheiden[3]). Die Unmöglichkeit, hier scharf zu trennen, begründet den Nachteil, daß ein Teil der Aufwen-

1) Eine bemerkenswerte Erläuterung hierzu bieten die Materialien zu dem Wertzuwachssteuergesetz der Hansestadt Hamburg vom 12. Oktober 1908 (Amtsblatt S. 587). In der Begründung des Entwurfes (Mitteilung des Senats an die Bürgerschaft Nr. 149 vom 26. VI. 1908) hebt der Senat hervor, daß eine Wertzuwachssteuer nach dem geltenden Rechte bereits in der Form der Einkommensteuer erhoben werde, daß der Entwurf nicht eine neue Abgabe vorsehe, sondern nur die Umwandlung einer schon bestehenden Personalsteuer in eine Realsteuer. Ein Veräußerungsgewinn, so führt die Begründung weiter aus, der „von der Wertzuwachssteuer als einer Realsteuer getroffen werden soll, muß natürlich von der Erhebung der Einkommensteuer freibleiben. Der Entwurf sieht deshalb vor, daß ein Veräußerungsgewinn, von welchem die Wertzuwachssteuer entrichtet ist, in das zu versteuernde Einkommen nicht hineingerechnet zu werden braucht".

2) Der gegenwärtig zur Beratung stehende Entwurf eines Gesetzes, betreffend die Abänderung des Einkommensteuergesetzes usw. rechnet zu den Werbungskosten auch „die auf dinglicher Belastung der Einkommensquelle oder ihrer Bestandteile beruhenden Jahresleistungen, insoweit die dingliche Belastung in wirtschaftlicher Beziehung zu der Einkommensquelle steht."

3) B. Fuisting: Die Preußischen direkten Steuern. Bd. 1 Berlin 1907 S. 78ff. Anm. 3ff. zu § 8.

dungen, deren Erfolg in einer Vermehrung des Vermögens hervorgetreten ist, sich gegen den Willen des Gesetzgebers der Steuerpflicht unter dem Vorwande entzieht[1]), daß ihr

1) Die Entscheidung über die Abzugsfähigkeit einer Ausgabe geht von dem Zwecke der Aufwendung aus. Ist die Absicht auf die Unterhaltung der dem Wirtschaftsbetriebe dienenden oder ihn sichernden Anlagen gerichtet, so sind die Aufwendungen abzugsfähige Werbungskosten; sie scheiden als solche aus, sobald sie dem Neubau, der Erweiterung, der Vermehrung oder Verbesserung dienen. Werbungskosten des Ertrages sind danach alle Ausgaben, welche durch die laufende Bewirtschaftung notwendig werden, so die Ausgaben für Samen, Pflanzen, Rohstoffe, Futter- und Düngemittel, soweit sie für den laufenden Wirtschaftsbetrieb zugekauft werden. Abzugsfähig sind ferner nach den Entscheidungen des Oberverwaltungsgerichts (A. Fernow: Einkommensteuergesetz 7. Aufl. Berlin 1908 S. 54 und 62; B. Fuisting: a. a. O. 1 Anm. 18e zu § 12 S. 206/7) die Kosten der Tiefkultur von Grundstücken, der Mergelung, der Rodung von Weingärten, der Anlegung von Weidenpflanzungen, von Spargelbeeten, der Wiederbesamung oder Wiederbepflanzung alten Forstlandes nach Kahlhieb. Diese Auffassung gilt selbst dann, wenn der Erfolg der Bodenkultur einer Reihe von Betriebsjahren zugute kommt. Nach Fuisting: a. a. O. Bd. 1 S. 206 Anm. 18d zu § 12) kann im Betriebe der Landwirtschaft von Meliorationen nur dann gesprochen werden, wenn Anlagen oder Wirtschaftseinrichtungen eine dauernde Verbesserung der Produktionsbedingungen bezwecken, jedoch nicht, wenn es sich lediglich um eine bessere Befriedigung vorübergehender — wenn auch wiederkehrender — Wirtschaftsbedürfnisse handelt. Verbesserte Fütterung, Düngung und Beackerung fallen deshalb nicht unter den Begriff der Meliorationen, wenn sie auch den Kulturzustand heben. Die gleiche Begünstigung tritt in der Anrechnung der Deich- und Siellasten, der Beiträge zu den öffentlichen Be- und Entwässerungsverbänden hervor; auch diese Aufwendungen gelten, ohne daß ihrem — oft nicht unerheblichen — Einfluß auf die Vermehrung des Stammvermögens Rechnung getragen wird, als Werbungskosten des Ertrages. Die Abzugsfähigkeit der Gehälter und Löhne, welche an das für den laufenden Wirtschaftsbetrieb angenommene und hierfür erforderliche Personal gezahlt werden, wird durch die gelegentliche Ausführung von Verbesserungen in arbeitsstiller Zeit nicht

Zweck die Erwerbung eines laufenden Ertrages gewesen sei. Einer solchen, oft unabsichtlichen, Hinterziehung der Steuer wird vorgebeugt, wenn die Einkommensteuer durch eine Besteuerung der Vermögensvermehrung ergänzt wird. Es genügt alsdann die Bestimmung, daß Aufwendungen, welche

berührt. Um kleinliche Erörterungen über die Anrechnung geringfügiger Posten abzuschneiden, sollen nach einer bei den Kommissionsverhandlungen über den Gesetzentwurf abgegebenen Erklärung des Finanzministers kleine naturgemäße Verbesserungen, beispielsweise, wenn ein bäuerlicher Grundbesitzer nach und nach ertragloſe Heide in Ackerland umwandelt, eine versumpfte Wiese entwässert oder die Ertragfähigkeit einer trockenen Wiese durch geeignete Bewässerungsanlagen erhöht (B. Fuisting: a. a. O. Bd. 1 5. Aufl. 1901 S. 92) nicht als Kapitalanlage angesehen werden. Schließlich löst der Zwang, „den der Geldwirtschaft entnommenen Einkommensbegriff auf den zum großen Teil naturalwirtschaftlich verbleibenden Landwirtschaftsbetrieb anzuwenden", Ungleichheiten in der Bewertung der Aufwendungen aus (O. Gerlach: Gemeindesteuerrecht. Dresden 1905 S. 21); vergl. auch W. Moll: Entstehung und Ziele der Einkommenbesteuerung. Berlin 1911 S. 93/4.

Beim städtischen Grund- und Gebäudebesitz wiederholen sich, zwar weniger ausgeprägt als im landwirtschaftlichen Betriebe, die gleichen Schwierigkeiten. Ausgaben des städtischen Grundbesitzes, deren Abzugsfähigkeit strittig sein kann, sind nach einem Aufsatze des Preußischen Verwaltungs-Blattes (Regierungsrat Maatz, Altona: Die Abzüge vom Einkommen aus städtischem Grundbesitz. Jahrgang XX Berlin 1898/99 Nr. 5 S. 41) beispielsweise Aufwendungen für die Beseitigung von Ofenklappen, die Aufführung eines neuen, höheren Schornsteins, die Erbauung einer feuersicheren Treppe, für Kanalanschluß und dergl. Die Frage, wieweit derartige Aufwendungen abzugsfähig sind, ist ebenfalls nach der wirtschaftlichen Absicht des Eigentümers zu entscheiden. Ist die Absicht auf eine „Erhöhung des Ertrages" gerichtet, so ist den Aufwendungen der Abzug zu versagen, zielt sie jedoch auf eine „Erhaltung des Betriebes im bisherigen Umfange", so ist ihr Abzug berechtigt. Gleichgültig ist dabei, welchen Erfolg die Aufwendungen gehabt haben; die grundsätzliche Entscheidung wird dadurch nicht berührt, daß im ersten Falle der Erfolg eines höheren Ertrages ausgeblieben, im zweiten Falle eine Steigerung des Wertes eingetreten ist.

bei der Veranlagung der Einkommensteuer als Werbungskosten des Ertrages gegolten haben, bei der Veranlagung der Vermögenszuwachssteuer nicht als Werbungskosten der Vermögensvermehrung ein zweites Mal in Abzug gebracht werden dürfen. Bei der Veranlagung der Vermögenszuwachssteuer wird nur solchen Aufwendungen der Abzug zu gestatten sein, die nachweislich bei der Veranlagung der Einkommensteuer als nicht abzugsfähige Verwendungen zur Verbesserung und Vermehrung des Vermögens gegolten haben.

Das vorläufige Ergebnis der Untersuchung ist in folgenden Leitsätzen zusammenzufassen:

1. Maßstab der Steuerfähigkeit ist der Reinzuwachs des Vermögens.

2. Die Besteuerung der Vermögensvermehrung als eines Korrelats des Einkommens ist unter der Einschränkung, daß Rücklagen aus dem Einkommen steuerfrei sind, gerechtfertigt; die Aufwendungen zur Vermehrung des Vermögens sind bei der Ermittlung des Steuerobjekts abzuziehen.

3. Bei einer Wertsteigerung von Teilen des Stammvermögens wird ein — abstrakter — Steueranspruch bereits durch die Tatsache des Wertzuwachses begründet; der Steueranspruch wird ausgelöst durch die Umsetzung des Wertzuwachses in Geld oder Geldeswert; die Steuerpflicht tritt ein am Ende einer Wirtschaftsperiode; Steuerquelle ist die Vermögensvermehrung, nicht das Einkommen.

Die Begründung dieser Leitsätze hat ihre Beweiskraft lediglich in der Feststellung gesucht, daß eine Begünstigung der Vermögensvermehrung vor dem Einkommen nicht berechtigt ist. Der weiteren Untersuchung ist die Aufgabe gestellt, die Richtlinien für das Ausmaß des Steueranspruchs auszubilden. Da die Vermögenszuwachssteuer die Einkommensteuer ergänzen soll, ist die Untergrenze ihres Anspruches

durch die Anforderungen der Hauptsteuer gegeben; in Frage steht, ob ein schärferer Zugriff gerechtfertigt ist.

Die Entscheidung dieser Frage hat an die Tatsache anzuknüpfen, daß derjenige Teil der Gütereingänge, der kein Einkommen darstellt, meist ohne ein persönliches Verdienst erworben und häufig durch gesellschaftliche Sondervorteile begründet ist. Das Problem ist, ob aus dieser Tatsache, und zwar unter Würdigung ihrer negativen und ihrer positiven Seite, eine stärkere Belastung der Vermögensvermehrung als des Einkommens gerechtfertigt ist.

Die Ansicht, daß dort, wo einem Glücklichen ein Gewinn ohne eigenes Verdienst zufällt, ein schärferer Zugriff der Steuer gerechtfertigt sei, als dort, wo Mühe und Arbeit neue Werte schaffen, bildet in der landläufigen Begründung der Wertzuwachssteuer den leitenden Gedanken. Ist die Ansicht richtig, so liegt ihre Bedeutung nicht in der Rechtfertigung einer einzelnen Abgabe, etwa einer Sondersteuer auf den unverdienten Wertzuwachs des Bodens, sondern in der Begründung eines allgemeinen, weittragenden Prinzips. Ihre letzte Folge ist das Postulat, die Steuerlast nicht nur nach dem wirtschaftlichen Erfolge des einzelnen, sondern auch nach seinem Verdienst am Erfolge zu verteilen.

Auf zwei Wegen ist versucht worden, die Berechtigung dieser Forderung nachzuweisen. Die eine Begründung geht von einer sittlichen Pflicht des Staates aus, das Endziel einer Verteilung der Güter nach Verdienst und Würdigkeit durch einen regelnden Eingriff in das freie Walten der wirtschaftlichen Kräfte zu verwirklichen; zur Erreichung dieses Zieles soll die Steuergesetzgebung ein Mittel sein. Die zweite Begründung geht von der Forderung aus, die Steuerlast „gerecht" zu verteilen; gerecht sei eine Steuer, wenn ihre Leistung von allen Pflichtigen als gleiches „Opfer" empfunden werde; die Größe des Opfers aber richte sich ceteris paribus nach dem Anteile persönlicher Arbeit.

Ist eine sozialpolitische Aufgabe der Steuergesetzgebung anzuerkennen? „Es ist unzutreffend", sagt Stammler[1]), „von der Wirtschaft als einem angeblich selbständigen Dinge auszugehen und davon die rechtliche Ordnung abhängen zu lassen. Gerade umgekehrt ist die letztere das logische Prius". Wird das Verhältnis der abstrakten Begriffe von Rechtsordnung und Volkswirtschaft im Sinne „von bedingenden und dadurch logisch bestimmten Elementen"[2]) aufgefaßt, so setzt jede Änderung sozialer Erscheinungen eine Neuordnung ihrer Bedingungen voraus; in die bestehende Verteilung von Volkseinkommen und Volksvermögen regelnd eingreifen, die logischen Voraussetzungen dieser Verteilung aber aufrecht erhalten zu wollen, ist ein Widerspruch in sich[3]).

Die zweite Frage war: begründet die Opfertheorie[4]) eine Abstufung des Steueranspruchs nach dem Anteile persönlicher Arbeit? Nach Adolf Wagner sinkt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, und zwar mehr als proportional, mit der Zunahme, sie steigt, und zwar gleichfalls

1) Rudolf Stammler: Die Gesetzmäßigkeit in Rechtsordnung und Volkswirtschaft. Dresden 1902.

2) R. Stammler a. a. O. S. 19.

3) Vergl. Max von Heckel: Lehrbuch der Finanzwissenschaft. 1. Bd. Leipzig 1907 S. 126/7. Auch Adolf Wagner begnügt sich für die Nutzanwendung seiner Lehre mit der Aufstellung des — auch bei Ablehnung eines sozialpolitischen Steuerzwecks anzuerkennenden — Leitsatzes, daß die Steuergesetzgebung zur Durchführung ihrer leitenden Grundsätze auch dann berechtigt sei, wenn hiermit möglicher oder notwendiger Weise eine Änderung in der Verteilung von Einkommen und Vermögen verbunden ist; so — allerdings im Gegensatze zu späteren Streitschriften — F. W. 2. Aufl. S. 207/8, 377/8, 383ff., 443, 449ff., 574/5.

4) Vergl. hierzu die Ausf. Roscher-Gerlachs (System der Finanzwissenschaft. 5. Aufl. Stuttgart 1901. 1. Halbbd. S. 232, 235/6) über das Verhältnis der „Opfertheorie" zur „Theorie der Leistungsfähigkeit"; siehe auch Fußnote 3 zu S. 154.

mehr als proportional, mit der Abnahme des Arbeitsmoments; je nach Art und Maß der mitspielenden Arbeit stellt derselbe Steuerbetrag unter sonst gleichen Umständen ein relativ verschiedenes Opfer dar. Die Bemessung der Steuer muß die Lasten und Verpflichtungen berücksichtigen, welche auf dem Einkommen des Steuerpflichtigen ruhen[1]). Nach dem „freien" Teile des Einkommens richtet sich die Größe des Opfers; je höher das freie Einkommen ist, desto geringer werden die zuletzt befriedigten Bedürfnisse bewertet, desto leichter erscheint einer gleichen Steuer gegenüber das im Verzicht auf die Befriedigung liegende Opfer[2]). Drei Merkmale sind damit nach Adolf Wagner für die Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gegeben: die Art des Erwerbes, seine Höhe sowie der Umfang der aus dem Erwerbe zu erfüllenden Verpflichtungen.

Die Höhe des Erwerbes sowie die Gesamtheit der Verpflichtungen sind meßbare Größen, die für einen Vergleich zweier Haushaltungen verwertet werden können. Gilt das Gleiche für den dritten Gesichtspunkt; treten in der Art des Erwerbes gleichfalls Verschiedenheiten hervor, die nicht nur gedanklich erfaßt, sondern auch gegenständlich bewertet, die in einen Vergleich als rechnerische Größen eingestellt werden können? Wer zur Erwerbung seines Unterhalts auf seine Arbeit angewiesen ist, muß mit einem schnelleren Versiegen seiner Erwerbsquelle rechnen, muß auf Kosten seines freien Einkommens reichlicher vorsorgen für Krankheit und Alter als derjenige, dem der Rückhalt eigenen Vermögens die Sorge um die Zukunft abnimmt oder erleichtert. Eine Abstufung des Steueranspruchs nach der Quelle des Erwerbes — Arbeit oder Kapital —, eine stärkere Belastung

1) Verpflichtungen, wie sie namentlich aus den Verhältnissen der Familie und der dem Familienhaupt obliegenden Versorgung der Familienangehörigen hervorgehen. F. W. S. 444.

2) F. W. S. 442ff.

des „fundierten" als des „unfundierten" Erwerbes ist daher berechtigt. Nach Adolf Wagner soll jedoch der Steueranspruch nicht nur nach der Quelle des Erwerbes, sondern auch nach dem Grade abgestuft werden, in welchem die „Arbeitskraft" des einzelnen in den verschiedenen Arten des Erwerbes verzehrt wird. Die Steuer soll niedriger bemessen werden, wenn die Arbeitskraft, wie dies beim Arbeits- und gewerblichen Einkommen die Regel bildet, „ganz oder großenteils schon absorbiert ist"[1]; sie soll höher bemessen werden, wenn die volle Arbeitskraft, wie dies beim Renteneinkommen, bei einem nicht unter das Einkommen fallenden Erwerb aus Spekulationen, bei Konjunkturengewinnen, bei einem Erwerbe durch „Anfall", aus Spiel, Wette, Erbschaft, Legat und Geschenk die Regel bildet, frei bleibt und zu anderem Erwerbe verwertet werden kann. In dieser Abstufung des Steueranspruchs nach dem Grade, in welchem die Arbeitskraft gebunden ist oder frei bleibt, vergleicht Adolf Wagner zwei Größen, die auf keinen gemeinsamen Nenner gebracht werden können. Wenn ein und dieselbe Person, die heute ihren Erwerb durch Arbeit verdienen muß, morgen das gleiche Einkommen aus dem Ertrage eines ihr zugefallenen Gewinns erzielt, so darf ich sagen, daß ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit über Nacht gestiegen ist. Vergleiche ich dagegen die Leistungsfähigkeit zweier verschiedener Personen, so erhalte ich in der Formel Adolf Wagners zwei unbekannte Größen, die Arbeitskraft des einen und die Arbeitskraft des andern, zwei unbekannte Größen, die weder einander gleich sind noch zu einander in Beziehung gesetzt werden können. Es kann der eine, der ohne volle Anspannung seiner Arbeitskraft dank geistiger Fähigkeiten auch ohne Vermögensbesitz sein Einkommen erwirbt, sehr wohl um vieles leistungsfähiger sein als der andere, der trotz Unterstützung durch

1) F. W. S. 456.

Vermögensbesitz zu einer vollen Anspannung seiner Arbeitskraft gezwungen ist, um ein gleiches Einkommen wie der erste zu erwerben. Selbst wenn Renteneinkommen und Zufallsgewinne die ganze Arbeitskraft des einen für den Erwerb freilassen, so beweist dies noch nicht, daß diese Arbeitskraft größer ist als der im Wirtschaftskampfe noch nicht verbrauchte Bruchteil der Arbeitskraft des andern. Für die Zwecke der Besteuerung kann es nicht auf das „Können" und die „Kräfte" des Steuerpflichtigen ankommen — diese Größen sind unmeßbar —, sondern einzig und allein auf den in Erscheinung tretenden wirtschaftlichen Erfolg dieses Könnens und dieser Kräfte. Die Folgerung Adolf Wagners, daß derjenige Erwerb, der unter den Begriff der Vermögensvermehrung fällt, „steuerfähiger sei als das normale Einkommen aus Arbeit, Gewerbeverdienst, meist selbst als aus Rente, nach dem Leistungsfähigkeits- und dem Opferprinzip daher auch höher zu besteuern sei"[1]), ist meines Erachtens unhaltbar[2]). „Als ob die Lage jemandes eine andere wäre,

1) F. W. S. 456.

2) H. Weißenborn (Die Besteuerung nach dem Wertzuwachs. Berlin 1910 S. 16/17, 41): „Jede Person kann die Höhe des Opfers, das sie mit der Steuerleistung bringt, nur abwägen an der Menge der wirtschaftlichen Güter, die sie wirklich hat, und nicht an denen, die sie unter Umständen haben könnte. Ohne die Unterstellung des Gegenteils kann die Wagnersche Auffassung aber nicht gehalten werden". „Mit der Opfertheorie ist zugleich auch die Begründung der Wertzuwachssteuer auf das Moment der Müheloſigkeit des Erwerbes abgelehnt". Magnus Biermer (Die indirekte und die direkte Wertzuwachssteuer. Gießen 1910 S. 10): „Der Begriff des „müheloſen, unverdienten" Konjunkturengewinns ist ein so kautschukartiger und so sehr von unklaren moralisierenden Sentiments beherrscht, daß er niemals — weder theoretisch noch praktisch — einen zuverlässigen Maßstab zur Verwirklichung einer gerechten Besteuerung abgeben wird. Jedenfalls versagt hier die sogenannte „Opfertheorie", die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, vollständig".

ob er 1000 ℳ aus der Abfassung eines Buches oder einer Rektoratsfunktion, aus einer Lotterie oder für eine Konsultation, aus einer Spekulation oder einer Erbschaft bezieht“ [1]). Das Opfer, welches in der Hingabe eines Vermögensteils liegt, kann nur an dem Grade der Störung gemessen werden, die der einzelne Haushalt in seinen wirtschaftlichen Verhältnissen, insbesondere in seinem Wettbewerb anderen Wirtschaften gegenüber erfährt. Eine Sonderbesteuerung des Vermögens neben der Besteuerung des Erwerbes ist begründet; nicht gerechtfertigt aber ist eine Abstufung des Steueranspruchs nach dem Grade der Arbeit oder des wirtschaftlichen Verdienstes [2]). Die Opfertheorie [3]) ist nicht ge-

1) Georg Schanz: Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. Finanz-Archiv 13. Jahrg. 1. Bd. Stuttgart 1896 S. 21.

2) Vergl. auch K. Keller: Die Besteuerung der Gebäude und Baustellen (V. Die Besteuerung des unverdienten Wertzuwachses) Berlin 1907: „Aus der Unterscheidung der „verdienten“ und der „unverdienten“ Einnahmen ergibt sich die Notwendigkeit der Höherbesteuerung des fundierten Einkommens, also die Forderung einer Ergänzungssteuer, nicht aber die Notwendigkeit der Höherbesteuerung des Konjunkturgewinns gegenüber dem landesüblichen Renteneinkommen, also nicht die Forderung einer Konjunkturgewinnsteuer“.

3) Das Gleiche gilt für die Theorie der „steuerlichen Leistungsfähigkeit“. Solange es an einem Maßstabe für die Bewertung der „Arbeitskraft“ als desjenigen Momentes, welches die Leistungsfähigkeit am stärksten beeinflußt, fehlt, ist es unmöglich, „die Gesamtheit aller wirtschaftlichen Momente, welche der Wirtschaft die Aufbringung der Steuer ermöglichen oder erleichtern“, festzustellen und eine Grundlage zu gewinnen, auf der ein Vergleich der steuerlichen Leistungsfähigkeit aufgebaut werden kann. Es erscheint daher nicht angängig, ein selbständiges Prinzip der steuerlichen Leistungsfähigkeit aufzustellen und dieses Prinzip zur Ergänzung des Prinzips der Opfergleichheit zu verwerten; die Gleichheit des Opfers ist vielmehr das Prinzip, welches die Erkenntnis der Momente der Leistungsfähigkeit erleichtert, ja diese Erkenntnis erst ermöglicht. Vergl. hierzu die abweichende Auffassung bei Robert Meyer: Die

eignet, eine stärkere Belastung der Vermögensvermehrung vor dem Einkommen zu rechtfertigen[1]).

Die Forderung, die Steuerlast nicht nur nach dem wirtschaftlichen Erfolge des einzelnen, sondern auch nach seinem Verdienst am Erfolge zu verteilen, ist danach unhaltbar. Für die Besteuerung der Vermögensvermehrung ergeben sich hieraus folgende Richtlinien: Die Steuerskala darf wohl eine Progression nach der absoluten Höhe des Wertzuwachses vorsehen; eine Progression der Steuer aber mit der relativen Höhe des Wertzuwachses, verglichen mit

---

Prinzipien der gerechten Besteuerung in der neueren Finanzwissenschaft, Berlin 1884, sowie die Darstellung der einzelnen Lehrmeinungen bei Roscher-Gerlach: System der Finanzwissenschaft 5. Aufl. Stuttgart 1901. 1. Halbbd. S. 236.

1) Die Berechtigung dieses Urteils tritt noch deutlicher hervor, wenn die Prüfung auf das Ausmaß des Steueranspruchs ausgedehnt wird. Nach Adolf Wagner: Die finanzielle Mitbeteiligung der Gemeinden an kulturellen Staatseinrichtungen und die Entwicklung der Gemeindeeinnahmen, Jena 1904 S. 52—54 (vergl. auch das in Heft 15 der Schriften der Gesellschaft für Soziale Reform, Jena 1904, abgedruckte Referat Adolf Wagners S. 30) sind im Werte eines Grundstücks drei Teile zu unterscheiden: der frühere Erwerbspreis; die durch Kapitalaufwendungen geschaffene Wertsteigerung sowie drittens der Wertzuwachs durch „allgemeine Umstände". Adolf Wagner empfiehlt eine Abstufung der Steuersätze dahin, daß die ersten beiden Bestandteile niedriger als der dritte erfaßt werden. „Gerade in diesem dritten Bestandteil", so führt Adolf Wagner aus, „liegen die riesigen Gewinnrealisierungen der Bodenspekulation in Baustellen, aber doch auch im „Häusergeschäft": gemeinschädliche Verhältnisse, die es rechtfertigen, durch hohe Extrabesteuerung erschwerend auf solche Spekulationen einzuwirken und den erzielten Gewinn durch die Besteuerung zu einem starken Betrage der Gemeinde zuzuführen. Ich würde einen Steuersatz von 50% und mehr, wenigstens bei rasch, z. B. innerhalb eines Jahres erzielten Gewinnen, für nicht zu hoch halten". Die Begründung liegt hier ohne jede Beziehung zu dem Opferprinzip in dem Nachweis eines sozialen Mißstandes und der Annahme, diesen Mißstand durch die Auflage einer Steuer beseitigen zu können.

dem Erwerbspreise des im Werte gestiegenen Vermögensteils, entbehrt der Begründung. Eine Degression der Steuer mit zunehmender Besitzdauer ist nur insoweit gerechtfertigt, als auf diesem Wege ein Ausgleich für das Sinken des Geldwertes, zum andern ein Ausgleich für solche abzugsfähige Aufwendungen erstrebt wird, deren Anrechnung wegen der im Laufe der Jahre wachsenden Schwierigkeiten eines rechnungsmäßigen Nachweises nicht erfolgen kann[1]).

Ist der Zuwachs des Vermögens nicht durch die Arbeit des Eigentümers geschaffen worden, so muß der Wert des Vermögens eine Steigerung erfahren haben durch Kräfte, die außerhalb der Einzelwirtschaft ihren Ursprung haben. Begründet die Betätigung dieser Kräfte für den, in dessen Dienst sie sich stellen, die Verpflichtung zu einer Gegenleistung?

Der Grundsatz von Leistung und Gegenleistung findet im Ausbau des Steuersystems in zwei Formen seine Verwirklichung. Für die erste Form gilt als Voraussetzung, daß zwischen der Leistung der Gemeinwirtschaft und dem Sondervorteile des einzelnen ein ursächlicher Zusammenhang besteht. Als Maßstab für die Bemessung der Steuer dient die Höhe der gemeinwirtschaftlichen Aufwendungen oder ihr Wert für die Einzelwirtschaft. Die zweite Form des Prin-

1) Eine Progression der Steuer mit der prozentualen Höhe des Wertzuwachses kann jedoch in gleicher Weise wie eine Degression mit zunehmender Besitzdauer im gegebenen Falle durch das Prinzip von Leistung und Gegenleistung gerechtfertigt sein. Die Vermutung spricht dafür, „daß eine prozentual höhere oder in kürzerer Zeit eingetretene Werterhöhung . . . zu einem geringeren Teile auf die persönliche Einwirkung des Eigentümers und vielmehr zu einem größeren Teile auf die des steuerberechtigten Gemeinwesens zurückzuführen ist wie eine prozentual niedrigere oder in einem längeren Zeitraum eingetretene". Strutz: Der Wertzuwachs im Reichszuwachssteuergesetz. Finanz-Archiv 28. Jahrg. 2. Bd. Stuttgart 1911 S. 42. Vergl. die folgenden Ausführungen.

zips abstrahiert von der Einzelwirtschaft; die Deckung bestimmter Kosten wird einem geschlossenen Wirtschaftskreis in der stillschweigenden Annahme aufgebürdet, daß sich die Aufwendungen in Vorteile für seine Mitglieder umsetzen; unberücksichtigt bleibt, inwieweit diese Annahme für den einzelnen Fall zutrifft[1]).

Wird die Steuerpflicht nicht durch den tatsächlich zugewachsenen Vorteil bedingt, sondern lediglich durch die Zugehörigkeit des Steuerpflichtigen zu einem bestimmten Wirtschaftskreise, dessen Eigenart die öffentliche Tätigkeit in besonderem Grade in Anspruch nimmt oder zu seinen Gunsten zu verwerten versteht, so löst sich die Begründung aus dem Rahmen der individuellen, ihren Erwerb nach den Gesichtspunkten des Einzelhaushalts bewertenden Wirtschaftsführung. Derjenige Verband, dem die Gesetzgebung den Steueranspruch zuweist, wird ohne Rücksicht auf das Maß und den Erfolg seiner eigenen Tätigkeit der Vertreter der übrigen Verbände;

1) Beide Formen treten in der Gemeindebesteuerung in Erscheinung: die erste Form, das „privatwirtschaftliche" Interesseprinzip regelt das Gebührenwesen; die zweite, übertragene Form kommt in der Verteilung des kommunalen Steuerbedarfs auf Realsteuern und Einkommensteuer zum Ausdruck. Auch in der Regelung der (Gebühren und) Beiträge tritt der Gegensatz beider Formen hervor: Nach § 9 des preußischen Kommunal-Abgabengesetzes sind die Beiträge nach den Vorteilen zu bemessen. Demgegenüber ist es für die Erhebung von Beiträgen auf Grund des § 15 des Fluchtliniengesetzes vom 2. Juli 1875 in Verbindung mit § 10 des KAG gleichgültig, ob derjenige, welcher ein Gebäude an einer neuen Straße errichtet, hieraus Vorteile zieht oder nicht; beispielsweise müssen Beiträge auch dann gezahlt werden, wenn bei einem Ersatzbau der wirtschaftliche Nutzen des neuen Gebäudes geringer ist als derjenige des abgerissenen Gebäudes (Urteil des OVG vom 26. Februar 1900 Bd. 37 S. 36 und vom 29. Juni 1905 Bd. 47 S. 96); vergl. den Aufsatz: Die Beiträge der Anlieger zu den Straßenherstellungskosten auf Grund des § 15 des Fluchtliniengesetzes in der „Kommunalen Rundschau" 3. Jahrg. Berlin 1909/10.

in ihm verkörpert sich der die Einheit des Volkes umspannende Gemeinschaftsbegriff. Über die Höhe des Anspruches entscheiden nicht mehr die Vorleistungen des einzelnen Gemeinwesens, sondern die Sondervorteile, welche die „Außenwelt“ [1]) auslöst. Betrachtungen darüber, inwieweit der Fortschritt der gesellschaftlichen Entwicklung tatsächlich durch die Tätigkeit der öffentlichen Verbände ausgelöst wird, ob hierin nicht richtiger, um einen Gedankengang v. Sybels [2]) anzuführen, von einem Verdienst einzelner großer Männer wie Bismarck und Krupp zu sprechen ist, werden müßig. Eine stärkere Belastung der Sondervorteile setzt lediglich den Nachweis eines ursächlichen Zusammenhangs zwischen dem Erfolge der Einzelwirtschaft und den „Einwirkungen der Außenwelt“ voraus. Wie dieser Nachweis geführt wird, ob er grundsätzlich dem Steuergläubiger zugeschoben, oder ob im einzelnen Falle die Vermögensvermehrung des Steuerpflichtigen in ihrem gesamten Betrage als Sondervorteil angenommen, und der Buchführung des Steuerpflichtigen der Nachweis der gegenzurechnenden eigenen Leistungen überlassen wird, ist von untergeordneter Bedeutung. Grundsätzlich zu fordern bleibt jedoch die Möglichkeit des Nachweises [3]).

Der Grundsatz von Leistung und Gegenleistung kann, wie Weißenborn [4]) treffend betont, nur verwirklicht werden „mit Hilfe eines Steuerobjektes, dessen Merkmale zugleich auch die Merkmale für die Zugehörigkeit zu der betreffenden begünstigten Klasse enthalten, also z. B. bei einer angenommenen Begünstigung der Grundbesitzer eben der Grund und

1) F. W. S. 571.

2) F. v. Sybel: Die preußische Gemeinde-Steuer-Reform von 1893 und der ländliche Grundbesitz unter besonderer Berücksichtigung der Wertzuwachssteuer. Berlin 1908.

3) Vergl. Strutz: Der Wertzuwachs im Reichszuwachssteuergesetz. Finanz-Archiv 28. Jahrg. 2. Bd. Stuttgart 1911.

4) H. Weißenborn: Die Besteuerung nach dem Wertzuwachs insbesondere die direkte Wertzuwachssteuer. Berlin 1910 S. 39/40.

Boden und seine wirtschaftlichen Beziehungen. Das Interesseprinzip fordert also begrifflich die Beschränkung auf bestimmte, besonders interessierte Ertragsquellen und damit deren Loslösung von der Person und ihren sonstigen wirtschaftlichen Verhältnissen. Die Opfertheorie geht umgekehrt von der Gesamtleistungsfähigkeit einer Person aus und wendet sich damit an die Gesamtheit ihrer wirtschaftlichen Güter, am besten an ihr Gesamteinkommen; sie schließt begrifflich die Beschränkung auf einzelne Teile des Vermögens oder Einkommens aus, weil je nach dem Danebenbestehen von weiterem Einkommen oder von Verlust, von weiterem Vermögen oder von Schulden, die Empfindung des geleisteten Opfers eine verschiedene sein muß."

Weißenborn zieht hieraus die Folgerung: „Aus dieser Gegensätzlichkeit erhellt dann ohne weiteres, daß für beide Prinzipien nicht ein einheitliches Steuerobjekt gefunden werden kann, und daß ein einmal gegebenes Steuerobjekt nur im Sinne des einen der beiden Prinzipien zu einer gerechten d. h. gleichmäßigen Steuerverteilung führen, also auch nur mit einem der beiden Prinzipien gerechtfertigt werden kann." Die Folgerung ist insofern zutreffend, als eine einzelne Steuer niemals beide Grundsätze, das Prinzip der Leistungsfähigkeit und das Prinzip von Leistung und Gegenleistung, gleichzeitig verwirklichen kann[1]); die Unlösbarkeit dieser Aufgabe wird an dem Beispiele der Reichszuwachssteuer später näher zu erläutern sein[2]). Zu fordern ist eine auf dem Prinzip der Leistungsfähigkeit aufgebaute Besteuerung der Vermögensvermehrung, deren Grundlage das Ergebnis einer Wirtschaftsperiode unter Würdigung der individuellen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen bildet. Diese Besteuerung wird im gegebenen Falle ihre Ergänzung in einer Abgabe zu suchen

1) Strutz: Der Wertzuwachs im Reichszuwachssteuergesetz. Finanz-Archiv 28. Jahrg. 2. Bd. Stuttgart 1911 S. 5 u. 47.

2) Vergl. die Ausf. auf S. 175 ff.

haben, die von der Person des Steuerpflichtigen abstrahiert und nach dem Grundsatze von Leistung und Gegenleistung an die einzelne durch gesellschaftliche Einwirkungen begünstigte Ertragsquelle anknüpft[1]).

Die Ausführungen galten bisher dem Nachweise, daß eine Besteuerung der Vermögensvermehrung neben der Besteuerung des Einkommens berechtigt sei. Es wird weiterhin eine Scheidung der Vermögensvermehrung in einen Zuwachs des beweglichen und einen Zuwachs des unbeweglichen Vermögens vorzunehmen sein, um zu den Lehren Stellung zu nehmen, die teils aus theoretischen, teils aus praktischen Erwägungen eine Sonderbesteuerung des Wertzuwachses am Grund und Boden fordern.

Das neue Programm der deutschen Bodenreformer verlangt, daß der Grund und Boden als die Grundlage aller nationalen Existenz unter ein Recht gestellt werde, das seinen Gebrauch als Werk- und Wohnstätte befördert, das jeden Mißbrauch mit ihm ausschließt und das die Wertsteigerung, die er ohne die Arbeit des einzelnen erhält, möglichst dem Volksganzen nutzbar macht. In den Einzelheiten seiner Forderungen ist das Programm der Bodenreformer allmählich zurückhaltender geworden. Die hohen sozialpolitischen Ziele, die den früheren Bodenreformern vorschwebten, sind, wie Diehl[2]) nachweist, aufgegeben worden; die neuen Ziele kennzeichnen sich nicht mehr als eine „Bodenreform", sondern bescheidener als eine „Steuerreform."

1) Vergl. in Preußen die auf dem Grundsatz der Leistungsfähigkeit aufgebaute Einkommensteuer und deren Ergänzung durch die das Interesseprinzip vertretende Realbesteuerung von Grundbesitz und Gewerbe.

2) K. Diehl: Zur Kritik der Reichswertzuwachssteuer. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik III. Folge Bd. 40 S. 289 ff. Jena 1910.

Die Wertzuwachssteuer ist nach Diehl „gar nicht imstande, irgendwelche bodenpolitische Aufgaben zu lösen." Zur Begründung führt Diehl aus: Die Entscheidung der Frage, ob bodenpolitische Ziele, wie die Regelung des Grundstücksverkehrs und seine Anpassung an die örtlichen Verhältnisse, die Erschwerung einer ungesunden, preistreibenden Bodenspekulation und in letzter Folge die Minderung der Miet- und Bodenpreise, mit der Wertzuwachssteuer erreicht werden können, hängt von der Antwort auf die Vorfrage ab, ob die Steuer vom Verkäufer auf den Käufer überwälzt wird oder nicht. Die Bodenreform verneint die Frage und glaubt, jedoch mit Unrecht, sich dabei auf Adam Smith, Ricardo, Thünen, Stuart Mill und Adolf Wagner berufen zu können. Dieser Autoritätenbeweis ist — Diehl beruft sich hier auf eine frühere Arbeit[1]) — mißglückt; die nationalökonomische Theorie lehrt nichts anderes, als daß die eigentliche Grundrentensteuer, die Steuer auf die Differentialrente, nicht abgewälzt werden kann. Die neue Wertzuwachssteuer aber ist keine solche Grundrentensteuer; vieles spricht dafür, daß ihre Abwälzung in sehr zahlreichen Fällen stattfinden wird, nichts dagegen für die Annahme, daß eine Abwälzung in der Regel nicht stattfindet[2]). Diehl beruft sich dabei auf Strutz[3]): „Man hat zwar behauptet, die Wertzuwachssteuer sei nicht abwälzbar, aber m. E. vollkommen zu unrecht. Man kann im Gegenteil sagen, daß sie die Gefahr der

1) Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik. Jena 1908 II S. 722 ff.

2) Ebenso Leuckart von Weißdorf: Entwicklung und Ergebnisse der Wertzuwachsbesteuerung im Königreich Sachsen. Leipzig 1911 S. 23: „Zwingende Schlüsse, die von der Wertzuwachssteuer die Lösung der bodenpolitischen Aufgaben in irgendeinem beachtlichen Maße erhoffen lassen können, sind unerfindlich."

3) Strutz: Betrachtungen zur Reichszuwachssteuer. Berlin 1910 S. 56.

Abwälzung in ganz besonderem Maße in sich schließe; denn je höher die einzelne Steuerleistung ist, um so weniger wird im allgemeinen der wirtschaftlich Stärkere geneigt sein, sie auf sich zu nehmen."

Die Frage, ob die Wertzuwachssteuer abgewälzt werden kann oder nicht, gehört, wie das vorsichtige Urteil Diehls zeigt, „zu den Fragen, die sich mit ja oder nein auf dem Wege theoretischer Erwägungen für alle Fälle gültig nicht voraus entscheiden lassen"[1]). Über die Erfahrungen, die mit der Einführung der Wertzuwachssteuer seither[2]) gemacht worden sind, liegen zwei umfangreiche Feststellungen vor. Die eine stellt das Ergebnis einer Umfrage dar, die Leuckart v. Weißdorf[3]) am 1. April 1910 bei sämtlichen sächsischen Gemeinden gehalten hat. Die Berichte der Gemeinden liefern

1) von Weißdorf a. a. O. S. 11.

2) Das erste deutsche Zuwachssteuergesetz ist die Verordnung vom 2. September 1898 betr. den Landerwerb im deutschen Kiautschou-Gebiet. In Preußen wurden die Gemeinden durch das Kommunalabgabengesetz vom 14. Juli 1893, die Kreise durch das Kreis- und Provinzialabgabengesetz vom 23. April 1906 zur Erhebung einer Wertzuwachssteuer ermächtigt. Von den preußischen Großstädten hat zuerst Frankfurt (Main) im Jahre 1904 die Wertzuwachssteuer eingeführt. Das erste Wertzuwachssteuergesetz in Sachsen (und in Deutschland) ist das am 9. Dezember 1902 beschlossene Regulativ über die Erhebung einer Reingewinnsteuer bei gewerbsmäßigem An- und Verkauf unbebauten Grund und Bodens in der Gemeinde Oetzsch mit Raschwitz (Nähere Mitteilungen hierüber bei v. Weißdorf a. a. O. S. 23ff.). Von geschichtlichem Interesse ist eine Angabe Bruno Borchardts (Die Besteuerung des Wertzuwachses. Sozialistische Monatshefte 3. Bd. Heft 24 S. 1565 Berlin 1910), nach welcher die Einführung einer Wertzuwachssteuer zuerst in Deutschland von Friedrich List — Gutachten über die Wirtschaftliche Reform des Königreichs Ungarn, 1845 — vorgeschlagen worden ist. „Erhöht der ungarische Staat durch Wasser- und Verkehrsanlagen vielfach die Bodenwerte auf das Zwanzigfache, so soll — natürlich bei Gelegenheit künftiger Verkäufe — der Staat mindestens die Hälfte der Wertsteigerung an Steuer vorweg nehmen".

3) v. Weißdorf a. a. O. S. 58ff.

nach v. Weißdorf folgendes Ergebnis: „Die Bedeutung der wiedergegebenen Gutachten aus der Praxis liegt in ihrer Stellungnahme zu den außerfinanziellen Wirkungen der Zuwachssteuer, ein Problem, dessen Klärung nach den oben gegebenen Ausführungen der Erfahrung anheimzugeben war. In dieser Hinsicht nun ergeben die Beobachtungen, daß zunächst eine Abwälzung der Zuwachssteuer — wenngleich sie auch in der Praxis an vereinzelter Stelle als wahrscheinlich angenommen wird — und dementsprechend eine Erhöhung der Miet- und Bodenpreise nicht stattfindet. Ebensowenig ist eine Beeinflussung jener Preise nach der anderen Richtung hin wahrgenommen worden. Die Zuwachssteuer hat allgemein auf Boden- und Mietpreise keinerlei Wirkung auszuüben vermocht. Eine Beeinträchtigung des Grundstücksverkehrs sowie der Bautätigkeit von seiten der Zuwachssteuer wird durchgängig verneint. Soweit von einem Darniederliegen beider berichtet wird, wird als Ursache ausdrücklich die auf Rückschlag beruhende allgemeine Lage, nicht etwa ein Einwirken durch die Wertzuwachssteuer bezeichnet. Allerdings wird eine Milderung ungesunder Spekulation durch die Steuer verschiedentlich erwähnt. Doch ist gerade demgegenüber aus dem allgemeinen Zusammenhange heraus in Erwägung zu ziehen, ob nicht die beobachtete Abnahme der Spekulation unabhängig von der Zuwachssteuer allein auf den erwähnten vielorts eingetretenen Rückschlag zurückzuführen ist und die Verbindung jener Beobachtungen mit der Zuwachssteuer eine Täuschung bedeutet. Die Wertzuwachssteuer hat sich nach alledem als ein irgendwie beachtliches Mittel zu Zwecken der Boden- und Wohnungspolitik nicht erwiesen“ [1]).

Umfangreicher ist die zweite, auf amtlichem Material beruhende Feststellung des Reichsschatzamts [2]). Die „Erfah-

1) v. Weißdorf a. a. O. S. 77.

2) Anlage 4 zum Bericht der 15. Kommission über die 3. Lesung des Entwurfes eines Zuwachssteuergesetzes — Nr. 596 der Druck-

rungen der Gemeinden und Gemeindeverbände über die wirtschaftlichen Wirkungen der Zuwachssteuer" werden von dem Staatssekretär des Reichsschatzamts in folgenden Ausführungen[1]) zusammengefaßt: „Wir haben uns angelegen sein lassen, uns bei den Gemeinden, die die Wertzuwachssteuer eingeführt haben, zu erkundigen, welche Ergebnisse sie damit erzielt haben, und in welchem Maße bei ihnen Schwierigkeiten hervorgetreten sind. 306 Gemeinden haben über ihre Erfahrungen mit der Wertzuwachssteuer berichtet, und zwar über annähernd 14000 Veranlagungen. Die Berichte lassen erkennen, daß die befürchteten wirtschaftlichen Nachteile nicht zutage getreten sind. Eine Einschränkung der Bautätigkeit infolge der Zuwachssteuer haben nur 4 Gemeinden beobachten zu können gemeint, während 287 Gemeinden eine solche Folge verneinen. Nur in 3 Gemeinden hat man festgestellt, daß die Wertzuwachssteuer die Terraingesellschaften dazu veranlaßt habe, die Terrains selbst zu bebauen, anstatt sie unbebaut zu veräußern, und soll dies nur in einer Gemeinde zu einer Schädigung der Bauunternehmer oder Bauhandwerker geführt haben; in 281 Gemeinden hat man von einem solchen Vorgang nichts gemerkt. Was die befürchtete Steigerung der Boden- und

---

sachen — S. 161ff. Den Gemeinden waren folgende Fragen gestellt: Ist infolge der Einführung der Zuwachssteuer eine Einschränkung der Bautätigkeit, eine Erhöhung oder eine Verbilligung der Boden- und Mietpreise zutage getreten; ist beobachtet worden, daß Terraingesellschaften dazu übergegangen sind, ihre Terrains selbst zu bebauen, anstatt sie unbebaut zu veräußern; ist dadurch eine Schädigung der Bauunternehmer und Bauhandwerker entstanden?

1) Ausführungen des Staatssekretärs des Reichsschatzamts Wermuth in der Kommission zur Vorbereitung des Entwurfes eines Zuwachssteuergesetzes am 25. November 1910. Anlage 2 zum Bericht der 15. Kommission über die dritte Lesung des Entwurfes eines Zuwachssteuergesetzes — Nr. 596 der Drucksachen — S. 149.

Mietpreise betrifft, so ist zwar verschiedentlich festgestellt worden, daß die Steuer auf den Käufer überwälzt sei; aber eine allgemeine Steigerung der Boden- und Mietpreise im Zusammenhange mit der Zuwachssteuer hat man nur in 7 Gemeinden beobachten zu können geglaubt. 264 Gemeinden verneinen eine solche Wirkung".

Die Erfahrungen der Gemeinden stimmen danach, von wenigen Ausnahmen abgesehen, in dem Urteil überein, daß die Besteuerung des Wertzuwachses nicht nachteilig auf die Entwicklung der Miet- und Bodenpreise eingewirkt hat. Die nach dieser Richtung geäußerten Bedenken haben sich als hinfällig erwiesen. Anderseits hat keine einzige Gemeinde eine Verbilligung der Boden- und Mietpreise feststellen können; das Urteil Diehls, daß die Wertzuwachssteuer gar nicht imstande sei, irgendwelche bodenpolitische Aufgaben zu lösen, wird hierdurch bestätigt[1]).

Ein Einwand ist allerdings zu beachten. Die Gutachten der Gemeinden beweisen nur die Tatsache, daß ein bodenpolitischer Erfolg der Wertzuwachssteuer ausgeblieben ist, sie beweisen jedoch nicht die Notwendigkeit dieser Erscheinung. Mehrfach, und zwar von berufener Seite[2]), ist den Gemeinden der Vorwurf gemacht worden, daß ihre Steuerordnungen „nach einer bestimmten Steuerschablone gearbeitet seien", daß in den Abweichungen „nur die Stärke des lokalen Interesses, das sich gegenüber dem Zuwachssteuergedanken in den beteiligten Kreisen geltend mache, hervortrete". Allerdings ist dieses in gleicher Schärfe auch

1) Vergl. auch Georg Haberland: Die Wertzuwachssteuer Berlin 1910 S. 3; J. Steiger: Die Wertzuwachssteuer (Besteuerung der Liegenschaftsgewinne) in Deutschland und in der Schweiz. Zürich 1910 S. 20.

2) Staatssekretär Wermuth in der Kommission zur Vorberatung des Zuwachssteuergesetzes.

von Boldt[1]) gefällte Urteil von anderer Seite als „eine unberechtigte Verallgemeinerung“[2]) zurückgewiesen worden. Ich habe bei der Durchsicht der einzelnen Steuerordnungen den Eindruck gewonnen, daß in der allmählichen Entwicklung der Gesetzestechnik ein zielsicheres Vorwärtsschreiten, das jeden Fortschritt der wissenschaftlichen Erkenntnis verwertet, nicht zu verkennen ist[3]). Anderseits aber wird zuzugeben sein, daß hier und dort die Durchführung klar erkannter Ziele an dem Widerstand eigennütziger Interessen gescheitert ist. Das ungünstige Urteil, zu dem die Gutachten der Gemeinden führen, wird daher abzuschwächen sein. Die bisher gewonnenen Erfahrungen werden, auch im Hinblick auf die Kürze der Beobachtungszeit, nicht als ausreichend angesehen werden dürfen, um hierauf ein abschließendes Urteil über die Bedeutung der Wertzuwachssteuer im Dienste der Bodenpolitik zu gründen; von vornherein aber werden die weitgehenden Hoffnungen der Bodenreformbewegung als aussichtslos zurückzustellen sein.

Diehl versucht die Sonderbesteuerung des Wertzuwachses am Grund und Boden vom finanzpolitischen

1) Boldt: Das Reichszuwachssteuergesetz. Dortmund 1910 S. 15.

2) Stadtrat Dr. Glücksmann in Rixdorf: Wertzuwachssteuer. Vortrag auf dem Brandenburgischen Städtetage zu Rixdorf am 20. September 1909. Preußisches Kommunal-Archiv 1. Bd. 1 S. 19. Berlin 1910. Vergl. auch die Abwehr des Vorwurfes durch Professor Dr. Weber, Köln in der VIII. Generalversammlung des Verbandes Rheinischer Baugenossenschaften am 5. November 1910 in Düsseldorf. Düsseldorf 1910 (Selbstverlag des Rheinischen Vereins für Kleinwohnungswesen).

3) Ich verweise beispielsweise auf die Schrift: Die Steuerreform im Kreise Blumenthal. Ihre Ziele, Durchführung und Wirkungen. Von Regierungsassessor Felix Genzmer zu Blumenthal. Auf Veranlassung des Deutschen Vereins für ländliche Wohlfahrts- und Heimatpflege veranstalteter Sonderdruck aus: Die Kreis- und Gemeindeverwaltung. Jahrg. 1909 Berlin.

Standpunkt aus zu rechtfertigen „Mit dieser Steuer können", so führt Diehl aus, „immerhin unter Umständen Beträge erfaßt werden, die sehr wohl der Allgemeinheit zugänglich gemacht werden können und sollen. Nur sollte man nicht vergessen, daß es sich bei dieser Steuer nicht um eine Steuer vom sogenannten unverdienten Gewinn handelt, sondern um eine Sondersteuer des Grundstücksverkehrs überhaupt. Eine besondere Besteuerung aber dieses Grundstücksverkehrs läßt sich trotz mancher Härten und Ungerechtigkeiten im einzelnen deshalb prinzipiell rechtfertigen, weil es sich beim Grundbesitz im Gegensatz zum Kapitalbesitz vielfach um monopolartigen Besitz handelt, der seinen Besitzern neben der Kapitalrente auch eine besondere Grundrente abwerfen kann[1]).

Ich vermag eine ausreichende „finanzpolitische" Begründung in der Möglichkeit eines Monopolgewinns[2]) nicht zu erblicken. Einzuwenden ist, daß auch außerhalb des Grundstücksverkehrs monopolartige Gewinne vorkommen; vor allem aber scheitert die praktische Durchführung einer Sonderbesteuerung der Monopolgewinne an der Unmöglichkeit, den Monopolgewinn von dem Unternehmergewinn zu unterscheiden. Die Höhe des Gewinns, wie Keller[3]) vorschlägt, kann auf keinen Fall den Ausschlag geben.

1) Ebenfalls auf die Monopoleigenschaft des Bodens stützt K. Keller (Die Besteuerung der Gebäude und Baustellen [V. Die Besteuerung des unverdienten Wertzuwachses] Berlin 1907) seine Beweisführung. Die Wertzuwachssteuer wird als eine Sondersteuer der „die übliche Verzinsung des Kapitals und den durchschnittlichen Unternehmergewinn" übersteigenden „Monopolgewinne" begründet. Vergl. ferner F. Lifschitz: Wertzuwachssteuer. Theorie und Praxis. Bern 1910 S. 14 und Max von Heckel: Lehrbuch der Finanzwissenschaft 1. Bd. Leipzig 1907 S. 444.

2) Zur Theorie des Bodenmonopols vergl. das ablehnende Urteil Heinrich Peters: Wert und Preis unbebauter Liegenschaften in der modernen Großstadt. Karlsruhe i. B. 1910 S. 45.

3) Vergl. Anm. 1.

Weißenborn[1]) sieht in dem Wertzuwachs eine dem Grund und Boden „spezifische" Art des Ertrages und leitet hieraus die Begründung seiner „Wertzuwachs-Grundsteuer" ab. „Grundstücke liefern zwei Arten von Erträgen, die laufenden Nutzungen und die — in Zeiträumen von einiger Länge feststellbaren — im wirtschaftlichen Tauschverkehr auch ohne Verkauf verwertbaren Wertsteigerungen. Dem Grund und Boden spezifisch ist diese Art des Ertrags insofern, als er bei ihm nicht wie bei der üblichen Art der gewerblichen Ertragsermittelung als Teil des jährlichen Nutzens erscheint, und zweitens, weil er die Eigentümlichkeit hat, mit der fortschreitenden Bevölkerungsvermehrung, wenn auch zuweilen in kleinen Wellenlinien, so doch schließlich dauernd zu steigen."

Die Beweisführung, daß der Wertzuwachs „eine dem Grund und Boden spezifische Art des Ertrages" sei, ist meines Erachtens Weißenborn nicht geglückt[2]). Dehnt man den Begriff des „Ertrages" auf die Wertsteigerungen des Bodens aus, so muß man folgerichtig das Gleiche bei Wertpapieren tun; auch hier wird der Kursgewinn neben den laufenden Zinsen eine dem Wertpapier eigene Art des Ertrages. Ruhland[3]) stellt in seinem „Entwurf einer Wertzuwachssteuer" eine Reihe von Wertsteigerungen, die sich zur steuerlichen Erfassung eignen, zusammen:

1. Der Wertzuwachs der spekulativen Grundrente in Stadt und Land;
2. der Wertzuwachs der Syndikate kraft ihrer Monopolstellung;

1) H. Weißenborn: Die Besteuerung nach dem Wertzuwachs. Berlin 1910 S. 91/2.

2) Vergl. Schütz: Nochmals die direkte Wertzuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 30. Jahrg. 46 S. 763 Berlin 1909.

3) Deutsche Agrarzeitung 11. Jahrg. Heft 44 Seite 637. Berlin 1908.

3. der Wertzuwachs der Gründergeschäfte (Preisunterschied zwischen den buchmäßig nachweisbaren Selbstkosten der Einbringung und dem schließlichen Übernahmepreis des Unternehmens durch die Aktionäre);
4. der Wertzuwachs aus den Sanierungs- und Fusionsgeschäften der Kreditanstalten;
5. der Wertzuwachs aus Kursgewinnen und Börsenwerten;
6. der Wertzuwachs bei Ausgabe neuer Aktien und Anteilscheine (Überschuß über den Nominalbetrag infolge Diskontierung der Gewinnaussicht);
7. der Wertzuwachs der Gesellschaften und Kreditinstitute infolge nicht eingelöster Dividendenscheine, Banknoten, Lombarden und Sparkassenbücher.

Nach Alfred Lansburgh[1]) entstehen die hohen Gewinne gewerblicher Unternehmungen „nicht an der Börse, sondern auf dem Wege zur Börse. Die Gründung ist der Ursprung der meisten großen Vermögen. Bei ihr realisiert sich der Wertzuwachs, den ein gewerbliches Unternehmen, teils durch sich selbst, teils durch die Gunst der politischen und wirtschaftlichen Umstände, vor allem aber durch die Möglichkeit erzielt hat, das Eigentumsrecht am Unternehmen in viele kleine, börsenmäßig verwertbare Teile zu spalten". Um diesen in der Gründung zur öffentlichen Kenntnis kommenden Wertzuwachs zu erfassen, schlägt Lansburgh die Einführung einer „Einbringungssteuer" vor, der alle Gesellschaften zu unterwerfen sind, „deren ganzer Daseinszweck darin besteht, die Liquidation von Wert und Überwert eines längst bestehenden, gut rentierenden Unternehmens herbeizuführen, das in Kollektivbesitz überzuführen, nicht der mindeste sachliche Anlaß vorliegt"[2]). Die Vorschläge Ruhlands und

1) Alfred Lansburgh: Wertzuwachs. Die Bank 5. Heft. Charlottenburg 1909 S. 399.

2) Vergl. ferner den Aufsatz: Wertzuwachssteuer beim Erbgange. Die Bank. 8. Heft S. 782. Berlin 1910.

Lansburghs, auf deren Einzelheiten hier nicht näher eingegangen werden kann, zeigen, daß zwischen dem Wertzuwachse des Bodens und den Wertsteigerungen, welche im Verkehr des beweglichen Vermögens hervortreten, kein eine unterschiedliche Behandlung rechtfertigender Unterschied liegt[1]). Daraus aber folgen die Ablehnung einer Sonderbesteuerung des Wertzuwachses am Grund und Boden und das Eintreten für eine das bewegliche und das unbewegliche Vermögen gleichmäßig erfassende, allgemeine Vermögenszuwachssteuer.

Stier-Somlo kennzeichnet seine Stellungnahme mit folgenden Ausführungen[2]): „Darin, daß grundsätzlich jeder unverdiente Wertzuwachs besteuert werden soll, mag er aus Grundrente oder Kapitalrente stammen, stimme ich mit Adolf Wagner überein: „Dasjenige, was unsere gegenwärtige Zeit charakterisiert, ist die kolossale Konzentrationsbewegung vom Land in die Städte, von kleinen in die mittleren, von mittleren in die Großstädte, das Entstehen immer riesigerer Gemeinwesen. Da treten am schärfsten hervor die theoretisch und praktisch gleich bedeutsamen, überaus wichtigen Grundrentenprobleme. Es ist dies nicht der einzige Punkt, wo unverdienter Wertzuwachs hervortritt, aber es ist der Punkt, bei dem dieses Hervortreten am

1) Das gilt auch gegen M. Weyermann: Die Reichszuwachssteuer von sozialpolitischen Gesichtspunkten. Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft 36. Jahrg. 1 S. 283 ff. Leipzig 1912. Gegen die Gründe, mit denen Weyermann eine Beschränkung der Wertzuwachssteuer auf Immobilien zu rechtfertigen sucht, ist vor allem einzuwenden, daß sie im Widerspruch stehen zu der an sich richtigen Begründung der Wertzuwachssteuer als eines „Einkommensteuer-Äquivalents."

2) Stier-Somlo: Grundsätzliches und Tatsächliches zur Wertzuwachssteuer. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik III. Folge 37. Bd. 1 S. 16/7; vergl. auch R. Brunhuber: Die Wertzuwachssteuer. Zur Praxis und Theorie. Jena 1906 S. 11.

deutlichsten und schärfsten ist, am leichtesten verfolgt und erfaßt werden kann, auf seine Ursachen und Bedingungen am klarsten sich zurückführen läßt, und wo die Frage der Besteuerung am ehesten zu realisieren ist. Das mache ich gegen diejenigen geltend, die meinen, es sei eine Einseitigkeit, eine Zuwachssteuer nur vom Grund und Boden, zumal vom städtischen, zu erheben, da solcher Wertzuwachs, der nicht vom einzelnen persönlich durch seine Arbeitsleistung verdient sei, vielfach vorkomme. Letzteres ist gar nicht zu leugnen. Konjunkturgewinne, wie wir sie theoretisch nennen können, finden wir auf Schritt und Tritt in dem neuen wirtschaftlichen Leben, wie etwa in der Steigerung der Wertpapiere, beim Sinken des Zinsfußes u. dgl." Ich bin also ebenso wenig wie Wagner ein prinzipieller Gegner der Besteuerung auch der unverdienten Kapitalgewinne, kann aber als Befürworter der Zuwachssteuer am Grund und Boden nicht die Verpflichtung anerkennen, meinerseits die Schwierigkeiten beheben zu helfen, die einer Besteuerung der übermäßigen Kapitalgewinne der Natur der Sache gemäß entgegenstehen." Die in der vorliegenden Arbeit aufgestellte Forderung einer allgemeinen Vermögenszuwachssteuer darf sich danach auf das Gutachten Stier-Somlos berufen.

Die Anregungen der vorliegenden Arbeit berühren sich mit einem Vorschlage des Landrats von Dewitz[1]). Von Dewitz tritt gleichfalls für eine Vermögenszuwachssteuer

1) Von Dewitz: Steuer vom Vermögenszuwachs aus Einkommen. Kommunalpolitische Blätter 2. Jahrg. 6. Köln 1911; ferner Organische Neuordnung der direkten Steuern in Preußen. Die Post 46. Jahrg. Nr. 364 v. 5. August 1911. Berlin. Vergl. hierzu: H. Weißenborn: Die Vermögenszuwachssteuer. Preuß. Verwaltungs-Blatt 33. Jahrg. 2 S. 21. Berlin 1911. Zu erwähnen sind ferner die Vorschläge einer „Überflußsteuer" von F. Bendixen (Hamburg): von dem Teile des Einkommens, der den Verbrauch des letzten Jahres um mehr als 3000 ℳ übersteigt, sind 3 v. H.

ein; sie soll von dem jährlichen Vermögenszuwachs, sobald er 3000 ℳ übersteigt, in Höhe von 1 bis 6 v. H., abgestuft nach der Größe des Zuwachses, erhoben werden. Abweichend von den Anregungen der vorliegenden Arbeit sollen der Steuer auch solche Beträge unterworfen werden, die der Steuerpflichtige von seinem Jahreseinkommen für neue Kapitalanlagen zurücklegt oder für Erweiterungen und Verbesserungen seines Vermögens verwendet; ferner soll der Wertzuwachs des vorhandenen Vermögens auf Grund laufender Schätzungen zur Steuer veranlagt werden.

Der Vorschlag von Dewitz' wird in einer Denkschrift des preußischen Finanzministers[1]) mit folgender Begründung abgelehnt: Die steuerliche Leistungsfähigkeit hängt nicht von der Summe der Güter ab, die der einzelne nach Bestreitung seines Lebensunterhalts übrig behält, sondern von der Summe der Güter, die ihm für den Verbrauch zur Verfügung stehen. Der Staat hat ein dringendes Interesse daran, bei seinen

zu erheben; — Oberverwaltungsgerichtsrat Mrozek: als steuerfähiger „Überfluß" gilt ein nach der Höhe des Jahreseinkommens — mindestens 20500 ℳ — abgestufter Betrag; — Bürgermeister H. Weißenborn (Halberstadt): der als „Überfluß" zu besteuernde Betrag ist nicht nur nach der Höhe des Jahreseinkommens — mindestens 10500 ℳ —, sondern auch nach der Zahl der unterhaltungsberechtigten Familienangehörigen abzustufen. — Vergl. hierzu H. Weißenborn: Die Besteuerung nach dem Überfluß (nach der Ersparnismöglichkeit) Leipzig 1911 — besprochen von Paul Hirsch: Ein Beitrag zur preußischen Steuerreform. Kommunale Praxis 11. Jahrg. Nr. 46 Berlin 1911; ferner Behrnauer: Ersatz für die durch das Gesetz vom 26. Mai 1909 eingeführten Zuschläge zur Einkommen- und Ergänzungssteuer? Preuß. Verwaltungs-Blatt 33. Jahrg. 10/11. Berlin 1911.

1) Anlage 2 zu Drucksache Nr. 28 A — Entwurf eines Gesetzes, betreffend die Abänderung des Einkommensteuergesetzes und des Ergänzungssteuergesetzes — Haus der Abgeordneten 21. Legislaturperiode, V. Session 1912; vergl. auch die Besprechung des Vorschlages bei G. Strutz: Die Neuordnung der direkten Staatssteuern in Preußen. Berlin 1912.

Angehörigen den Sparsinn und damit die Bildung neuen Vermögens nach Möglichkeit zu wecken und zu fördern; mit diesem Gedanken steht der Vorschlag, der „in die Praxis umgesetzt, als Strafe für die Sparer und — was noch schlimmer ist — als Prämie für die Verschwendung" wirkt, im Widerspruch. Da Rücklagen nur Personen zu machen in der Lage sind, die ein hohes Einkommen erzielen, so kommt die Wirkung des Vorschlages auf eine Progression der Einkommensteuersätze hinaus, die mit dem Prinzip der Leistungsfähigkeit nicht mehr vereinbar ist. Mit dem gleichen Prinzip steht der Gedanke in Widerspruch, einen Wertzuwachs besteuern zu wollen, „der noch gar nicht da ist, der durch Veräußerung des Vermögensobjekts überhaupt erst existent wird"[1]). Schließlich sind es technische Schwierigkeiten, die eine zutreffende Veranlagung der Steuer unmöglich erscheinen lassen.

Wird die Vermögenszuwachssteuer nach den Vorschlägen der vorliegenden Arbeit gestaltet, so hat sie nur das letzte dieser Bedenken, nämlich den Einwand gegen sich gelten zu lassen, daß technische Schwierigkeiten ihrer Durchführung entgegenstehen. Um die Bedeutung dieser Schwierigkeiten richtig einzuschätzen, wird auf die Hilfsmittel einzugehen sein, die der staatlichen Steuergesetzgebung zur Erfassung des Einkommens und des Vermögens zur Verfügung stehen. Da es lediglich einen Überblick zu gewinnen gilt, darf die Untersuchung sich auf die preußische Steuergesetzgebung beschränken; zum Ausgangspunkt werden die Vorschläge zu nehmen sein, welche die Regierung in dem „Entwurf eines Gesetzes, betreffend die Abänderung des Einkommensteuergesetzes usw."[2]) dem Landtage im laufenden Jahre zur Beschlußfassung unterbreitet hat. Die technischen Schwierig-

1) Vergl. die Fußnote 3 auf S. 135.

2) Haus der Abgeordneten 21. Legislaturperiode, V. Session 1912; Drucksachen Nr. 28 A—C.

keiten der Vermögenszuwachssteuer werden an dem zu messen sein, was die Regierung ohnehin für notwendig und nach ihren Erfahrungen auch für praktisch durchführbar ansieht.

Nach den Vorschlägen der Regierung soll der Steuerpflichtige[1]) gehalten sein, alle drei Jahre bei Abgabe der Einkommensteuererklärung eine Vermögensanzeige vorzulegen; außerdem soll der Vorsitzende der Veranlagungskommission berechtigt sein, von den Erben des Steuerpflichtigen die Einreichung eines, allerdings nur auf das Kapitalvermögen des Erblassers sich erstreckenden, Nachlaßinventars zu verlangen. Die in der Vermögensanzeige geforderten Angaben sind, wie in der Begründung des Gesetzentwurfs versichert wird, „auf das unbedingt Notwendige beschränkt". Immerhin bleibt die Zahl der Fragen nicht klein: das steuerbare Vermögen ist getrennt nach seinen einzelnen Bestandteilen anzugeben; jede eine wirtschaftliche Einheit darstellende Liegenschaft, jedes selbständige Recht ist einzeln aufzuführen; das Kapitalvermögen ist nach einzelnen, vom Finanzminister zu bestimmenden Gruppen zu scheiden; überall ist der Wert ersichtlich zu machen, wobei allerdings dem Steuerpflichtigen gestattet sein soll, nur diejenigen tatsächlichen Mitteilungen aufzunehmen, welche er zur Schätzung des Wertes beizubringen imstande ist. Die Mitwirkung des Steuerpflichtigen bei der Veranlagung seines Vermögens ist danach, wenn der Entwurf Gesetzeskraft erlangt, keineswegs gering. Ihr gegenüber dürfte die Mehrleistung, welche von dem Steuerpflichtigen bei der Veranlagung seines Vermögenszuwachses verlangt werden muß, nicht ins Gewicht fallen. Zwar wird eine noch weiter gehende Scheidung der einzelnen Vermögensteile notwendig sein; zu berücksichtigen bleibt jedoch, daß sämtliche Vermögensteile für die Zwecke der Zuwachssteuer

1) Allgemein bei einem Vermögen von mehr als 32 000 ℳ, sonst nur nach Aufforderung durch den Vorsitzenden der Veranlagungskommission.

nicht zu ihrem jeweiligen Werte einzustellen sind, sondern daß sie die Vermögensanzeigen in den Erwerbspreisen, also in zahlenmäßig feststehenden, sich wiederholenden Beträgen durchlaufen. Daß in der Veranlagung der Vermögenszuwachssteuer technische Schwierigkeiten sehr zahlreich auftreten werden, ist nicht zu verkennen; immerhin wird bei einem Vergleiche zwischen der Vermögenszuwachssteuer und der gegenwärtig geltenden Wertzuwachssteuer von Grundstücken auch in technischer Hinsicht die Entscheidung zugunsten der ersteren Abgabe fallen. Die Schwierigkeiten so hoch einzuschätzen, daß ihnen ein als richtig erkanntes Prinzip geopfert werden muß, liegt jedenfalls kein Anlaß vor.

Mit dem 1. April 1911 ist das Reichszuwachssteuergesetz in Kraft getreten. Strutz[1]) richtet gegen die Arbeit des Reichstags den Vorwurf, daß seine Verhandlungen „eine klipp und klare, allseitig anerkannte und bei der Gestaltung des Gesetzes dann auch leidlich konsequent beobachtete Entscheidung [über die Stellung der Zuwachssteuer im Steuersystem des Reiches] nicht erkennen lassen." Ich halte den Vorwurf in dieser Schärfe nicht für berechtigt. Allerdings tritt im Laufe der Verhandlungen das anfänglich in den Vordergrund gestellte Prinzip von Leistung und Gegenleistung immer mehr zurück; immer größer wird der Einfluß, der dem Prinzip der Leistungsfähigkeit eingeräumt wird. Diese Wandlung der Ansichten aber stellt meines Erachtens kein unklares Schwanken dar, sondern bedeutet die bewußte Abkehr von einem falschen Wege zu einem richtigen; sie war die notwendige Folge der Erkenntnis, daß dem Aufbau der Wertzuwachssteuer auf dem Prinzip der Leistung und Gegenleistung ein an sich richtiger Gedanke zugrunde liegt, der jedoch den Fehler hat, das Pro-

1) G. Strutz: Der Wertzuwachs im Reichszuwachssteuergesetz. Finanz-Archiv 28. Jahrg. 2. Bd. Stuttgart 1911 S. 8.

blem der Wertzuwachssteuer nicht voll zu erschöpfen, daß die Grundidee der Wertzuwachssteuer nur in der Anpassung an das Prinzip der Leistungsfähigkeit ihre Verwirklichung finden kann.

Am deutlichsten zeigt sich diese Wandlung in der Haltung der verbündeten Regierungen. Ihre Denkschrift vom 14. Juni 1909[1]) sieht die Rechtfertigung der Wertzuwachssteuer in dem Grundsatz von Leistung und Gegenleistung[2]). Auch in der Begründung des Entwurfes zum Zuwachssteuergesetz überwiegt die gleiche Auffassung[3]). Allerdings klingt hier bereits der Gedanke an, daß die Wertzunahme eines

1) Denkschrift betreffend die reichsgesetzliche Einführung einer Wertzuwachssteuer für Immobilien. Verhandlungen des Reichstags, XII. Legislaturperiode I. Session, Anlagen Bd. 256 Nr. 1456.

2) „Der Wert eines Grundstücks bestimmt sich in erster Linie nach den örtlichen Verhältnissen. Diese sind wiederum zu einem wesentlichen Teile von den kulturellen Aufwendungen der Gemeinschaft abhängig, in deren Bereich das Grundstück belegen ist. Es entspricht daher der Natur der Sache — und darin liegt zugleich die innere Rechtfertigung der Zuwachssteuer —, daß der Eigentümer in dem Augenblick, in dem er in dem Kaufpreise die durch die Aufwendungen verursachte Wertsteigerung in Geld umgesetzt erhält, einen Teil der Werterhöhung gleichsam als Gegenleistung für die Aufwendungen an diejenige Gemeinschaft abführt, der er den Wertzuwachs verdankt".

3) „Die Zuwachssteuer gebührt ihrem Grundgedanken nach der Gemeinschaft, von der die werterhöhenden Maßnahmen ausgegangen sind". „Für das Maß der Beteiligung ist zu berücksichtigen, daß, abgesehen von dem Einfluß der Bevölkerungszunahme, die Wertsteigerung wenigstens zum wesentlichen Teile unmittelbar auf die Maßnahmen der Gemeinde zurückzuführen ist". Damit, daß „die Zuwachssteuer ihrem Grundgedanken nach ein Entgelt für die werterhöhenden Maßnahmen der Gemeinschaft darstellt", wird die Steuerfreiheit von Reich, Bundesstaat und Gemeinde, als der Schöpfer dieses Zuwachses, verteidigt. Durch die Degression der Steuersätze bei zunehmender Besitzdauer soll der Erwägung Rechnung getragen werden, daß „eine schnelle Wertsteigerung nicht selten in besonderem Maße auf einen werterhöhenden Einfluß der Gemeinschaft schließen" lasse.

Grundstücks sich beim Verkauf in einen Gewinn des Eigentümers umwandle; immerhin wird die Tatsache des Gewinns nicht zur Rechtfertigung des steuerlichen Zugriffs, sondern nur als ein Gesichtspunkt hervorgehoben, der bei der Gestaltung des Steuertarifs Beachtung verdient[1]). In den Ausführungen, mit denen der Staatssekretär des Reichsschatzamts die dritte Lesung der Kommission einleitet, tritt das Ziel, die Leistungsfähigkeit durch eine „Reichsbesitzsteuer" zu treffen, bereits in den Vordergrund[2]). Das Prinzip von Leistung und Gegenleistung wird nicht mehr verwertet, um die Wertzuwachssteuer zu rechtfertigen, sondern nur, um den Anspruch des Reiches auf einen Teil des Steuerertrags zu begründen[3]). Auch im Plenum des Reichstags streifen die Ausführungen des Staatssekretärs des Reichsschatzamts zwar den Gedanken, daß dem Reiche ein Anspruch auf die von

1) „Die Progression der Steuersätze nach der Höhe der Wertsteigerung entspricht, wenn deren Betrag nach ihrem Verhältnis zum früheren Preise oder Werte gemessen wird, dem Grundsatz, daß die verhältnismäßig höhere Wertzunahme auf höhere Leistungsfähigkeit hinweist. Die Staffelung der Steuersätze nach der Besitzdauer ist gerechtfertigt im Hinblick auf die größere Leistungsfähigkeit, die — ebenso wie aus der Höhe der Steigerung — aus der Kürze der Zeit zu entnehmen ist, innerhalb deren die Steigerung sich vollzogen hat".

2) Die Einführung einer Zuwachssteuer wird damit begründet, daß es sich bei dieser Abgabe „im großen und ganzen um eine Steuer handele, die auf die Leistungsfähigkeit des Zensiten eingerichtet sei und der Leistungsfähigkeit des Zensiten im großen Durchschnitt auch entspreche". Kommissionsbericht über die dritte Lesung, Nr. 596 der Drucksachen S. 150.

3) „Es ist ja unbestreitbar, daß die Kommunen in hervorragender Weise für die Wertsteigerung tätig sind, durch Aufschließung von Baugelände, Anlegung von Kanalisation, Wasserwerken, Elektrizitätswerken, Gasanstalten, Straßenbahnen, Häfen usw. Aber das ist doch alles nur Aufputz, Verbrämung, Wellengekräusel gegenüber der außerordentlichen ökonomischen Wertsteigerung, die in ganz Deutschland seit Gründung des Reichs eingetreten ist". Kommissionsbericht über die 3. Lesung, Nr. 596 der Drucksachen S. 150.

ihm geschaffenen Wertsteigerungen zustehe, ihren Kern aber bildet die Begründung der Zuwachssteuer als einer die Leistungsfähigkeit belastenden Besitzsteuer[1]).

Die gleiche Wandlung vollzieht sich in den Verhandlungen des Reichstags; je weiter sie fortschreiten, desto mehr tritt das anfänglich in den Vordergrund gestellte Prinzip von Leistung und Gegenleistung hinter dem Prinzip der Leistungsfähigkeit zurück. Wenn der neue Weg nicht bis zu seinem Ende verfolgt worden ist, so findet dies seine natürliche Erklärung in der engen Umgrenzung des Steuerobjekts. Indem der Gesetzgeber den Zugriff von vornherein auf den Wertzuwachs des Bodens beschränkte, war er gezwungen, den Steueranspruch nach der Wertsteigerung einer einzelnen Ertragsquelle ohne Rücksicht auf den Wertstand der übrigen Vermögensteile zu bemessen. Um der Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen Rechnung zu tragen, wählte der Gesetzgeber zur Grundlage der Steuerbemessung statt des an der Sache haftenden Wertzuwachses den persönlichen Gewinn. Jedoch wurde die Verwirklichung des Gewinnprinzips nicht Selbstzweck, sondern nur ein Mittel zur Erfassung der Leistungsfähigkeit. Es war selbstverständlich, daß zugunsten dieses Endziels etwa entgegenstehende Folgerungen des Gewinnprinzips preiszugeben und in möglichst weitem Umfange

1) „Sie entscheiden hier über eine Besitzsteuer, eine Steuer mit dem gleichen Grundgedanken und Grundeigenschaften, mit ähnlichen Vorzügen und mit nicht stärkeren Nachteilen als andere Besitzsteuern, wie die Vermögens-, die Einkommensteuer, über eine Steuer, die die Befugnisse von Reich und Bundesstaaten auf das glücklichste gegeneinander abgrenzt, eine Steuer, die den unbeweglichen Besitz in dem Augenblick trifft, wo er sich in beweglichen verwandelt. Hier bietet sich also die Gelegenheit, unseren indirekten Abgaben eine Besitzsteuer zur Seite zu stellen, und insofern ist der Schritt, über den Sie beschließen wollen, ein bedeutsamer in der deutschen Steuergeschichte." Stenogr. Berichte über die Verhandlungen des Reichstags. Drucksachen XII. Legislaturperiode II. Session S. 3898.

Die Berechnung der Zahlenwerte wird durch die nachstehende Tabelle veranschaulicht:

Zahl der vollendeten Besitzjahre . . .	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	a 27	b 27
Davon . . . Jahre mit einer Steuerermäßigung von $1^1/_2$ v. H. (§ 28 Abs. 2, 2. Satz)														11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26
Für die Steuerberechnung maßgebender Erwerbspreis[c] .	100	102,5	105	107,5	110	112,5	115	117,5	120	122,5	125	127,5	130	132,5	135	137,5	140	142,5	145	147,5	150	152,5	155	157,5	160	162,5	165	167,5	167,5
Steuerpflichtige Wertsteigerung[d] .	110	107,5	105	102,5	100	97,5	95	92,5	90	87,5	85	82,5	80	77,5	75	72,5	70	67,5	65	62,5	60	57,5	55	52,5	50	47,5	45	42,5	42,5
Wertsteigerung in Hundertteilen des Erwerbspreises .	110	104,9	100	95,4	90,9	86,7	82,6	78,7	75	71,4	68	64,7	61,6	58,5	55,6	52,7	50	47,4	44,8	42,4	40	37,7	35,5	33,3	31,3	29,2	27,3	25,4	25,4
Steuersatz gemäß § 28 Abs. 1			15					14					13								12						11	
Ermäßigung d. Steuer in Hundertteilen ihres Betrages gemäß § 28 Abs. 2	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	18,5	20	21,5	23	24,5	26	27,5	29	30,5	32	33,5	35	36,5	38	39,5	40
Steuersatz nach Abzug d. Ermäßigungen in Hundertteilen d. steuerpflichtigen Wertsteigerung	15	14,85	14,7	14,55	14,4	13,3	13,16	13,02	12,88	12,74	11,7	11,57	11,44	10,595	10,4	10,205	9,24	9,06	8,88	8,7	8,52	8,34	8,16	7,98	7,8	6,985	6,82	6,655	6,6

a) Erwerb nach dem 1. Januar 1885.

b) Erwerb vor dem 1. Januar 1885.

c) Der für die Steuerberechnung maßgebende Erwerbspreis wird in der Weise berechnet, daß dem tatsächlich gezahlten Erwerbspreise die Anrechnungen nach § 14 Ziffer 1 bis 3 und § 15 hinzugezählt und der so gebildeten Summe (im obigen Beispiel: 100) für jedes Jahr der Besitzdauer $2^1/_2$ v. H. ihres Betrages — angenommen sind die Voraussetzungen unter § 16 Ziffer 1 — hinzugerechnet werden.

d) Zur Feststellung der steuerpflichtigen Wertsteigerung ist die Summe aus Erwerbspreis und Anrechnungen gemäß §§ 14 und 15 von dem um die Abzüge gemäß § 22 gekürzten Veräußerungspreis (im obigen Beispiele: 210) abzuziehen; von dem Ergebnis ist für jedes Jahr der Besitzdauer derselbe Betrag in Abzug zu bringen, um den der rechnungsmäßige Erwerbspreis sich in der gleichen Zeit erhöht (Ziffer c).

Beziehungen zu der wirtschaftlichen und sozialen Lage des Steuerpflichtigen herzustellen waren[1]).

Eine großzügige Reform des geltenden Rechtes ist nur dann möglich, wenn die enge Umgrenzung des Steuerobjekts fallen gelassen wird; die Aufgabe, den Reinzuwachs des Vermögens nach Maßgabe seiner Steuerfähigkeit zu erfassen, wird, je nach der Wahl des Steuergläubigers, ob Reich oder Staat, ihre Lösung in der Zusammenfassung und Erweiterung der den Wertzuwachs erfassenden Reichssteuern[2]) zu einer allgemeinen Vermögenszuwachssteuer oder in der Angliederung einer solchen Steuer an die staatliche Besteuerung des Einkommens zu suchen haben.

1) Vergl. § 1 Abs. 2; § 8 (vergl. hierzu die Ausf. des Grafen v. Westarp im Reichstag — Stenogr. Berichte über die Verhandlungen des Reichstags, Drucksachen XII. Legislaturperiode II. Session S. 3895); § 14 Ziffer 3 und 4 in Verbindung mit § 28 (für die Höhe der Steuer ist nicht nur das Verhältnis der Wertsteigerung zu dem Erwerbspreise, sondern auch das Verhältnis der Wertsteigerung zu den Aufwendungen des Eigentümers maßgebend); § 20 Abs. 2 und 3; § 22 Ziffer 2 (Zinsen oder Zinsausfälle sind vom Gewinn abzuziehende Selbstkosten); § 27.

2) Erbschaftssteuer, Wertzuwachssteuer von Grundstücken, Börsensteuer, soweit sie auf spekulative Transaktionen fällt, und Steuer von Lotterielosen; vergl. die Zusammenfassung dieser Steuern unter den Begriff: „Einkommensergänzungssteuern" bei Julius Wolf: Die Steuern in Deutschland. Leipzig 1912.

Lebenslauf.

Der Verfasser, Erich Peisker, ist am 20. Juni 1875 als Sohn des verstorbenen Oberpostkassenbuchhalters Peisker und seiner Frau Wally geb. Hoßmann zu Breslau geboren und gehört der evangelischen Kirche an.

Er empfing seinen Unterricht zunächst auf dem Johannes-Gymnasium in Breslau, später auf dem Königlichen Friedrichskollegium in Königsberg (Pr.), welches er am 15. September 1894 mit dem Zeugnis der Reife verließ. Am 26. Oktober 1894 trat er als Posteleve in den Postdienst ein, gegenwärtig bekleidet er die Dienststellung eines Telegrapheninspektors bei dem Telegraphenamt in Königsberg.

In den Wintersemestern 1899/1901 bot ihm die Einberufung zur Post- und Telegraphenschule in Berlin, im Winterhalbjahr 1907 die Teilnahme an dem staatswissenschaftlichen Fortbildungskurse in Berlin Gelegenheit zu volkswirtschaftlichen Arbeiten. Diese Studien fanden ihren Abschluß durch einen Besuch der Albertus-Universität während der Jahre 1908 bis 1910. Er widmete sich dabei besonders dem Studium der Volkswirtschaftslehre, Finanzwissenschaft und Geographie; Vorlesungen hörte er bei den Herren Professoren: Gerlach, Hesse, Hahn, Diehl, Rauch.

Ihnen allen spricht er an dieser Stelle seinen wärmsten Dank aus.